Общество имени А. И. ЧУПРОВА для разработки общественныхъ наукъ.

Финансовая комиссія.

Вопросы финансовой реформы въ Россіи.

подъ редакціей

проф. В. Я. Желѣзнова.

Томъ первый. Выпускъ 2-й.

Содержаніе: **Проф. В. Желѣзновъ.** Предисловіе. — **Проф. П. Гензель и А. Соколовъ.** Къ вопросу о финансовой реформѣ въ Россіи. — **А. Соколовъ.** Подоходный налогъ. — **Проф. П. Гензель.** Проектъ наслѣдственнаго налога. — Проектъ положенія о наслѣдственномъ налогѣ. — Постатейныя объясненія къ проекту наслѣдственнаго налога. — **Проф. В. Твердохлѣбовъ.** О реформѣ прямыхъ налоговъ въ Россіи.

Цѣна 1 руб. 75 коп.





МОСКВА.
Типографія Г. Лисснера и Д. Совко.
Воздвиженка, Крестовоздвиж. пер., д. 9.
1916.

Общество имени А. И. ЧУПРОВА для разработки общественныхъ наукъ.

Финансовая комиссія.

Вопросы финансовой реформы въ Россіи.

ПОДЪ РЕДАКЦІЕЙ

проф. В. Я. Желѣзнова.

Томъ первый. Выпускъ 2-й.

Содержаніе: **Проф. В. Желѣзновъ.** Предисловіе. — **Проф. П. Гензель и А. Соколовъ.** Къ вопросу о финансовой реформѣ въ Россіи. — **А. Соколовъ.** Подоходный налогъ. — **Проф. П. Гензель.** Проектъ наслѣдственнаго налога. — Проектъ положенія о наслѣдственномъ налогѣ. — Постатейныя объясненія къ проекту наслѣдственнаго налога. — **Проф. В. Твердохлѣбовъ.** О реформѣ прямыхъ налоговъ въ Россіи.

Цѣна 1 руб. 75 коп.

МОСКВА.

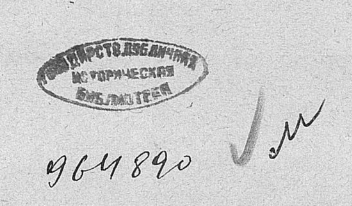


Типографія Г. Лисснера и Д. Совко.



Воздвиженка, Крестовоздвиж. пер., д. 9.

1916.


ИСТОРИЧЕСКАЯ
БИБЛИОТЕКА
964890

Содержаніе.

Стр.
Предисловіе. **Проф. В. Желѣзновъ** V
Къ вопросу о финансовой реформѣ въ Россіи. **Проф. П. Гензель и А. Соколовъ** . 1
Подоходный налогъ. **А. Соколовъ** 5
Проектъ наслѣдственнаго налога. **Проф. П. Гензель** 19
Проектъ положенія о наслѣдственномъ налогѣ. **Проф. П. Гензель** 24
Постатейныя объясненія къ проекту наслѣдственнаго налога. **Проф. П. Гензель** 40
О реформѣ прямыхъ налоговъ въ Россіи. **Проф. В. Твердохлѣбовъ** 50

За нѣсколько мѣсяцевъ, истекшихъ со времени выхода въ свѣтъ перваго выпуска настоящаго изданія, потребность въ коренной финансовой реформѣ опредѣлилась въ русской жизни съ еще большей отчетливостью. Война продолжаетъ предъявлять столь тяжелые запросы къ государственнымъ средствамъ, что необходимость изысканія наиболѣе раціональныхъ источниковъ ихъ полученія перестаетъ вызывать сколько-нибудь искреннія сомнѣнія. Теперь споръ можетъ итти уже не о томъ, нужна или не нужна финансовая реформа, а какъ лучше ее выполнить. Не слѣдуетъ закрывать глаза на чрезвычайную трудность удовлетворительнаго практическаго рѣшенія этого вопроса. Для устраненія дефицита по обыкновенному бюджету нужны поистинѣ колоссальныя средства. Явно преуменьшенный дефицитъ по исчисленію министра финансовъ въ проектѣ государственной росписи на 1916 годъ (260 милл. руб. по обыкновенному отдѣлу росписи и 327,8 милл. руб. вмѣстѣ съ чрезвычайнымъ отдѣломъ) блѣднѣетъ передъ возможными дефицитами будущихъ росписей, если не будутъ во-время приняты необходимыя мѣры. Чудовищныя цифры платежей по государственному долгу вмѣстѣ съ другими обязательными расходами, создаваемыми войной и ея ликвидаціей, потребуютъ на долгое время громадныхъ финансовыхъ жертвъ отъ нашей родины. И жертвы эти необходимо будетъ нести ради спасенія нашего національнаго достоинства, нашей незапятнанной чести въ вѣрномъ исполненіи принятыхъ обязательствъ. Конечно, всеисцѣляющая сила времени облегчитъ съ годами выполненіе выпавшихъ на нашу долю тяжелыхъ задачъ, но вѣдь дѣло финансоваго управленія не допускаетъ отсрочекъ. Какъ бы утѣшительно ни рисовались отдаленныя перспективы, каждый финансовый годъ требуетъ для себя благополучнаго сведенія счетовъ. И потому съ финансовой реформой нельзя не спѣшить и нельзя не ставить вопроса о ней съ возможной полнотой. Финансовый планъ долженъ

быть въ возможно близкое время разработанъ во всемъ его требуемомъ обстоятельствами грандіозномъ масштабѣ. По заявленіямъ министра финансовъ, помѣщеннымъ въ объяснительной запискѣ къ проекту государственной росписи на 1916 годъ, можно уже было предполагать, что такимъ планомъ наше финансовое вѣдомство пока не располагаетъ. Составленная же затѣмъ вѣдомственная записка «къ вопросу о преобразованіи дѣйствующей налоговой системы» только подтвердила эти опасенія. Какъ заявляетъ министръ финансовъ, общій планъ намѣченныхъ вѣдомствомъ налоговыхъ преобразованій будетъ подвергнутъ подробному обсужденію при участіи членовъ законодательныхъ учрежденій, а также представителей науки и промышленности. Нельзя не привѣтствовать это благое намѣреніе руководителя нашего финансоваго вѣдомства, но позволительно опасаться, что такъ поставленная работа совѣщанія не дастъ ожидаемыхъ отъ нея результатовъ. Представляемыя финансовымъ вѣдомствомъ предположенія несомнѣнно вызовутъ въ совѣщаніи серьезную и обстоятельную критику, но вѣдь теперь дѣло не столько въ критикѣ, сколько въ творчествѣ новыхъ налоговыхъ формъ. И было бы гораздо цѣлесообразнѣе, если бы вмѣсто обсужденія составленнаго въ министерствѣ финансовъ проекта новыхъ налоговъ совѣщанію была поставлена задача самостоятельной выработки проектовъ желательныхъ финансовыхъ преобразованій съ достаточными средствами и полномочіями для рѣшенія столь трудной и сложной задачи.

Къ предстоящему обсужденію этихъ выдвигаемыхъ жизнью вопросовъ финансовая комиссія при обществѣ имени А. И. Чупрова спѣшитъ сообщить нѣкоторые подготовленные ею матеріалы. Такъ какъ финансовую реформу необходимо начинать съ преобразованій въ прямомъ обложеніи, то комиссія въ первую очередь публикуетъ предположенія о желательныхъ, съ точки зрѣнія участвующихъ въ предлагаемомъ выпускѣ ея членовъ, преобразованіяхъ этого рода, развиваемыя частью въ видѣ соображеній принципіальнаго характера (статьи П. П. Гензеля и А. А. Соколова по вопросу о финансовой реформѣ въ Россіи и о подоходномъ налогѣ и статья В. Н. Твердохлѣбова о реформѣ прямыхъ налоговъ въ Россіи), частью въ видѣ законопроекта (проектъ наслѣдственнаго налога П. П. Гензеля). Изъ выработанныхъ комиссіей предположеній о реформѣ нашихъ прямыхъ

налоговъ въ настоящій выпускъ войдетъ только часть (указанныя выше статьи П. П. Гензеля, А. А. Соколова и В. Н. Твердохлѣбова), остальныя же, вмѣстѣ съ вопросами о реформѣ косвеннаго обложенія и созданіи новыхъ монополій, денежномъ обращеніи и кредитныхъ операціяхъ составятъ содержаніе третьяго (и послѣдняго) выпуска перваго тома[1]).

И въ настоящемъ выпускѣ читатель встрѣтитъ рядъ разногласій въ мнѣніяхъ, высказываемыхъ авторами предлагаемыхъ статей. Какъ было уже указано въ предисловіи къ первому выпуску, такія разногласія были неизбѣжны и вполнѣ допустимы по характеру настоящаго изданія, имѣющаго цѣлью дать объективное научное изслѣдованіе цѣлей, формъ и способовъ финансовыхъ преобразованій, въ которомъ каждому участнику должна быть обезпечена полная свобода и самостоятельность сужденія, не стѣсняемаго заранѣе принятой обязательной практической программой.

В. Желѣзновъ.

Москва,
12 декабря 1915 г.

---

[1]) Первоначально предполагалось разбить первый томъ всего на два выпуска. Однако, пришлось бы отложить опубликованіе предполагаемыхъ статей еще на нѣсколько мѣсяцевъ, если комиссія стала бы ожидать полученія всего матеріала, обѣщаннаго для перваго тома. Между тѣмъ эти статьи представляютъ самостоятельный интересъ.

Къ вопросу о финансовой реформѣ въ Россіи.

Война и отмѣна винной монополіи настоятельно требуютъ реформы нашихъ финансовъ. Не входя въ мотивировку столь очевиднаго положенія, мы дѣлаемъ здѣсь попытку набросать въ общихъ чертахъ проектъ подобной реформы. Наша работа составлена спѣшно, многія детали не разработаны въ достаточной степени, различные вопросы вызываютъ споръ, но мы, какъ лица, спеціально работающія въ области финансовой науки, полагали все же своимъ долгомъ высказать наши соображенія по поводу основныхъ задачъ финансовой реформы въ Россіи, какъ мы считаемъ ее практически осуществимой въ данный моментъ и практически необходимой съ точки зрѣнія истинныхъ интересовъ нашей родины въ столь тяжелое для нея время. Сейчасъ рѣчь можетъ итти только о такихъ преобразованіяхъ, которыя имѣютъ въ виду условія, созданныя войной, и которыя предполагаютъ одновременно длительныя затраты на военныя нужды. Конечно, однѣ лишь налоговыя мѣры никоимъ образомъ не могутъ покрыть громаднѣйшаго дефицита по чрезвычайному бюджету. Однако, и всѣ заемныя операціи неизбѣжно влекутъ за собою увеличеніе регулярныхъ доходовъ, и многомилліонный недоборъ вслѣдствіе отмѣны казенной продажи питей требуетъ именно налоговыхъ мѣропріятій. Всѣ разсужденія о возможности повышенія казеннаго дохода отъ улучшенія эксплоатаціи лѣсовъ, желѣзныхъ дорогъ и т. д. должны быть пока оставлены въ сторонѣ. Вотъ почему мы въ нашемъ «проектѣ» (если мы такъ для краткости будемъ называть нашу работу) формулируемъ основныя черты рекомендуемой нами для *даннаго чрезвычайнаго времени* налоговой реформы. Наша работа распадается на двѣ части: 1) реформа прямого обложенія и 2) реформа косвеннаго обложенія. Первая часть уже оказалась въ той или иной степени подготовленной, какъ намъ думалось, для печати и предлагается въ настоящемъ изданіи, тогда какъ вторая часть находится еще въ стадіи обработки и взаимнаго обсужденія. При большой массѣ различныхъ задачъ и обязанностей, которыя лежатъ на обоихъ авторахъ настоящаго проекта, нельзя было думать о достаточно полной и всесторонней обработкѣ его, но время не терпитъ, такъ какъ вопросы финансовой реформы нуждаются въ немедленномъ практическомъ осуществленіи.

Введеніе*).

Прежде чѣмъ перейти къ деталямъ возможной у насъ реформы въ области прямого обложенія (что составляетъ предметъ настоящаго изданія въ качествѣ «первой» части нашего проекта), необходимо дать себѣ ясный отчетъ, что, пока мы будемъ держаться въ области «практически осуществимыхъ» мѣропріятій — а таковыми надо считать опыты и реформы, испробованные на западѣ, —мы въ настоящее время не изобрѣтемъ такой системы *прямыхъ* налоговъ, которая могла бы почитаться достаточной для покрытія дефицита по одному лишь обыкновенному бюджету съ его колоссальнымъ недоборомъ отъ отмѣненныхъ питейныхъ сборовъ. Что бы мы ни думали, но найти 700-милліонный ежегодный доходъ въ дополненіе ко всѣмъ существующимъ источникамъ за счетъ прямого обложенія совершенно невозможно. Вотъ почему въ предстоящей реформѣ всѣ виды и способы прямого обложенія должны быть использованы до крайняго максимума, т.-е. до такой высоты и степени, какая только возможна безъ надлома народнаго благосостоянія, безъ изсяканія самыхъ источниковъ обложенія и безъ прямой задержки производительныхъ силъ страны. Отсюда приходится сдѣлать тотъ печальный выводъ, что объ отмѣнѣ нынѣ дѣйствующихъ налоговъ въ теченіе войны не можетъ быть рѣчи. Надлежитъ вѣчно помнить знаменитую поговорку практической финансовой мудрости, что «всякій новый налогъ хуже стараго». Мы переживаемъ сейчасъ такой моментъ страшной атаки на финансовые рессурсы, что необходимо во что бы то ни стало прибѣгнуть къ рѣшительному натиску на карманъ гражданъ. Вѣдь если въ мирное время рѣчь можетъ итти о тщательномъ взвѣшиваніи каждаго стараго налога съ цѣлью замѣнить его новымъ, болѣе совершеннымъ, то во время войны такая политика явно не къ лицу. Весь вопросъ можетъ и долженъ въ данномъ случаѣ сводиться только къ тому, чтобы вновь предлагаемые налоги были *сами по себѣ* достаточно совершенны и цѣлесообразны, а выбрасываніе за бортъ уже дѣйствующихъ налоговъ (поскольку дѣло идетъ не о мелкихъ деталяхъ), да еще притомъ не самыхъ худшихъ (а наши прямые налоги при всемъ ихъ несовершенствѣ наврядъ ли хуже нѣкоторыхъ

*) Введеніе написано П. П. Гензелемъ, равно какъ и отдѣлы, подписанные его именемъ; остальные написаны А. А. Соколовымъ, однако текстъ всего проекта продуманъ совмѣстно.

нашихъ косвенныхъ налоговъ) должно быть предоставлено мирному времени. Другими словами, сейчасъ мы можемъ говорить только о хорошей, самостоятельной и прочной надстройкѣ, а не о перестройкѣ всего зданія. По существу дѣла такая «надстройка» (а не перестройка) не можетъ вызывать возраженій, ибо сильное возрастаніе въ совокупности податного бремени вполнѣ допустимо въ военное время: вѣдь производительныя силы уже сами по себѣ оказываются парализованными, и народный доходъ и народныя сбереженія могутъ выносить гораздо большее фискальное угнетеніе, чѣмъ въ мирное время, когда имъ открывается широкая перспектива производительнаго размѣщенія. И наоборотъ, въ мирное время задача будетъ впослѣдствіи заключаться въ томъ, чтобы хорошую, самостоятельную надстройку освободить отъ обветшалыхъ частей устарѣлаго зданія и предпринять общее согласованіе частей. Ясно, какъ день, что *новые* налоги никоимъ образомъ не слѣдуетъ сразу доводить до максимальныхъ ставокъ, а это окажется неизбѣжнымъ, если мы предпримемъ отмѣну или сокращеніе существующихъ податныхъ источниковъ. Будущая возможная реорганизація всей податной системы, равно какъ и спеціальныя задачи мѣстнаго обложенія, все же приняты во вниманіе въ настоящемъ проектѣ. Сейчасъ мы на первомъ мѣстѣ ставимъ вопросъ лишь о послѣдовательномъ порядкѣ, въ какомъ должны, по нашему мнѣнію, итти податныя реформы во время и послѣ войны, и въ какомъ соотношеніи должны оказаться отдѣльныя части общаго плана преобразованія нашей фискальной системы.

Итакъ, исходя изъ соображенія, что въ *прямомъ обложеніи* необходимо прежде всего разработать вопросъ о *новыхъ* налогахъ и притомъ въ видѣ надстройки къ дѣйствующимъ налогамъ, мы полагаемъ, что здѣсь вопросъ возникаетъ о введеніи: 1) общеподоходнаго налога; 2) налога съ наслѣдствъ; 3) постояннаго общепоимущественнаго налога; 4) единовременнаго подоходно-поимущественнаго налога; 5) налога на приростъ цѣнности; 6) налога на конъюнктурныя прибыли. Параллельно мы разбираемъ вопросъ о соотношеніи новыхъ налоговъ со старыми и между собою, а также разсматриваемъ интересы органовъ мѣстнаго самоуправленія въ дѣлѣ финансовой реформы; вмѣстѣ съ тѣмъ мы касаемся нѣкоторыхъ деталей въ дѣйствующей системѣ, которыя подлежатъ исправленію, а равно и тѣхъ перспективъ, которыя должны имѣться въ виду при широкомъ преобразованіи въ будущемъ всей нашей податной организаціи.

Если подсчитать весь народный доходъ въ Россіи, т.-е. сумму того, что въ совокупности зарабатываютъ въ годъ всѣ наши крестьяне, весь рабочій классъ, всѣ наши торговцы и промышленники, всѣ

чиновники и всѣ землевладѣльцы, то эта цифра въ общемъ не составитъ болѣе 15 милліардовъ рублей. Между тѣмъ государственная казна вынуждена ежегодно брать у населенія свыше 3 милліардовъ рублей, и болѣе $^1/_2$ милліарда берутъ органы мѣстнаго самоуправленія. Ясно, что всѣ мы такъ или иначе должны вносить въ казну до $25^0/_0$ получаемаго нами дохода. Если кто-либо вноситъ меньше, то за него должны расплачиваться его сограждане, ибо казна и органы мѣстнаго самоуправленія своего бюджета сократить не могутъ. Цифра въ $25^0/_0$ чего-либо ужасающаго сама по себѣ не представляетъ, такъ какъ, напримѣръ, для состоятельныхъ англичанъ одни лишь прямые налоги по случаю войны составляютъ около $25^0/_0$ дохода (именно, около $16^0/_0$ — ставка подоходнаго налога для высшихъ категорій доходовъ плюсъ 5 — $7^0/_0$ съ дохода въ видѣ наслѣдственнаго налога, если его разложить и учесть на ежегодный доходъ, кромѣ того другіе прямые налоги и мѣстные сборы, составляющіе около 30 — $40^0/_0$ квартирной платы), а въ мирное время податное бремя составляетъ въ Англіи на однихъ лишь прямыхъ налогахъ около $17^0/_0$ дохода состоятельныхъ лицъ. Такъ обстоитъ дѣло въ богатой Англіи, но во сколько въ сущности сильнѣе придется обложить доходъ нашихъ имущихъ классовъ, при нашей относительно большой бѣдности: это необходимо уже просто потому, что податное бремя у насъ относительно гораздо болѣе сильно, чѣмъ въ Англіи (бюджетъ больше, а народный доходъ меньше), да и богатство у насъ удѣлъ столь немногихъ, что ставитъ обладателей богатствами въ исключительно привилегированное положеніе. Обладатель состоянія въ милліонъ рублей въ Россіи стоитъ въ соціально-экономическомъ отношеніи неизмѣримо выше, чѣмъ обладатель такого же состоянія въ Англіи. Вотъ почему вопросъ о прогрессивномъ обложеніи у насъ пріобрѣтаетъ исключительное значеніе, и, во всякомъ случаѣ, мы должны конструировать систему нашихъ ставокъ гораздо ригористичнѣе, чѣмъ въ Англіи и вообще въ болѣе богатомъ Западѣ. Тѣмъ не менѣе, самая высота ставокъ не интересовала насъ въ сколько-нибудь широкой степени, ибо мы прекрасно понимаемъ, что размѣръ податного бремени устанавливается въ зависимости отъ общественно-политическихъ и экономическихъ условій. Но то, что мы формулировали, представляетъ собою скорѣе лишь *минимумъ* тѣхъ финансовыхъ преобразованій, которыя въ настоящее время необходимы Россіи для *большаго или меньшаго выравненія податного бремени нашего народа*, и при томъ такой минимумъ, какой намъ казался осуществимымъ въ данное время. *Выравненіе податного бремени интересовало насъ*, и мы заранѣе категорически отрѣшались отъ какихъ-либо партійныхъ или классовыхъ точекъ зрѣнія.

Подоходный налогъ.

Подробно на организацiи подоходнаго налога мы не будемъ здѣсь останавливаться, такъ какъ считаемъ, что послѣ троекратнаго весьма обстоятельнаго обсужденiя всѣхъ деталей этой организацiи въ комиссiяхъ Государственной Думы, въ этомъ нѣтъ необходимости. Поэтому мы постараемся выдвинуть здѣсь лишь тѣ пункты, которые нуждаются, на нашъ взглядъ, въ нѣкоторомъ дополнительномъ освѣщенiи въ особенности въ связи съ тѣмъ общимъ планомъ финансовой реформы, который мы рѣшили предложить вниманiю общества.

Остановимся прежде всего на типѣ подоходнаго налога. Въ настоящее время вопросъ этотъ можно считать уже предрѣшеннымъ.

Какъ извѣстно, проектъ министерства финансовъ, внесенный имъ въ 1907 г. въ Госуд. Думу, былъ построенъ по типу прусскаго подоходнаго налога. Этотъ же типъ былъ принятъ финансовой комиссiей Госуд. Думы III созыва и подкомиссiей финансовой комиссiи Госуд. Думы IV созыва*). Съ своей стороны мы также высказываемся за прусскiй типъ подоходнаго налога, какъ такой типъ, въ которомъ методъ персональнаго обложенiя получилъ наилучшее выраженiе. Правда, англiйская шедульная организацiя подоходнаго налога имѣетъ также свои преимущества, заключающiяся въ большемъ удобствѣ взиманiя и бо́льшей обезпеченности поступленiя налога (что́ достигается благодаря широкому примѣненiю способа взиманiя у источника). Но зато, съ другой стороны, при англiйской системѣ въ ея чистомъ видѣ обложенiе по необходимости должно оставаться пропорцiональнымъ, а это приводитъ къ относительно большему отягощенiю менѣе состоятельныхъ плательщиковъ, служитъ всякiй разъ препятствiемъ къ повышенiю ставокъ обложенiя и, наконецъ, отчасти облегчаетъ переложенiе и амортизацiю налога. Чтобы устранить всѣ эти нежелательныя послѣдствiя пропорцiональнаго обложенiя въ Англiи помимо установленiя высокаго Existenzminimum'а (160 ф. ст.), примѣняется еще система такъ наз. скидокъ (abatements), сфера примѣненiя которыхъ съ теченiемъ времени все болѣе расши-

*) Въ настоящее время этотъ типъ одобренъ также и Госуд. Думой.

рялась (въ настоящее время скидки эти, уменьшающіяся по мѣрѣ возрастанія суммы дохода, допускаются для всѣхъ доходовъ, не превышающихъ 700 ф. ст.). Но система скидокъ, дѣлаемыхъ уже только послѣ окончанія раскладки налога, имѣетъ то существенное неудобство, что при этомъ весьма крупныя суммы ежегодно безъ нужды отрываются временно отъ хозяйственнаго оборота, и этимъ наносится, слѣдовательно, серьезный ущербъ экономическимъ силамъ страны. Вотъ почему дальнѣйшее расширеніе системы скидокъ въ послѣднее время было признано нежелательнымъ и въ самой Англіи. Взамѣнъ дальнѣйшаго расширенія этой системы, т.-е. распространенія ея на еще болѣе крупные доходы, въ Англіи, какъ извѣстно, введенъ теперь дополнительный налогъ (super tax) на наиболѣе крупные доходы (свыше 5.000 ф. ст.), и этимъ сдѣланъ шагъ, до извѣстной степени уже приближающій англійскую систему къ прусской.

Введеніе у насъ подоходнаго налога по англійскому образцу потребовало бы полной реорганизаціи нашихъ реальныхъ налоговъ, что́ при настоящихъ условіяхъ является, разумѣется, требованіемъ совершенно не выполнимымъ, — тѣмъ болѣе, что подоходный налогъ долженъ быть теперь введенъ у насъ не для замѣны дохода отъ нынѣшнихъ реальныхъ налоговъ, а въ качествѣ новаго налога, вводимаго въ дополненіе къ старымъ. Если тѣмъ не менѣе мы сочли нужнымъ указать на нѣкоторыя преимущества англійской системы, сводящіяся, какъ было указано выше, главнымъ образомъ къ возможности примѣненія метода обложенія у источника, то только для того, чтобы сдѣлать отсюда слѣдующіе практическіе выводы. Мы полагаемъ, что при разработкѣ плана предстоящей у насъ коренной финансовой реформы опытъ Англіи, а также и Франціи, вводящей теперь у себя (отчасти подъ вліяніемъ Англіи) заново перестроенную систему подоходно-реальнаго обложенія, — до извѣстной степени долженъ быть принятъ во вниманіе. А, именно, должно быть ясно, что не только въ настоящій трудный моментъ, но и на будущее время врядъ ли слѣдуетъ стремиться къ полному устраненію изъ системы государственныхъ финансовъ принципа реальнаго обложенія, т.-е. того принципа, когда къ обложенію привлекается не совокупный доходъ плательщика, а отдѣльныя части этого дохода, напр., доходъ отъ денежныхъ капиталовъ и т. д., при чемъ въ этомъ случаѣ можно примѣнить систему кассоваго вычета, т.-е. заставить вычитать налогъ ту кассу (напр. банкъ), которая будетъ выплачивать данный доходъ (напр., оплачивать купоны по процентнымъ бумагамъ). Дѣло въ томъ, что взиманіе налога у источника предупреждаетъ утайки и обезпечиваетъ исправность поступленія налога.

Конечно, было бы неправильно систему государственныхъ финансовъ разсматривать совершенно отдѣльно отъ системы коммунальныхъ финансовъ, а такъ какъ эта послѣдняя въ силу уже самой природы коммунальнаго хозяйства должна покоиться по преимуществу на реальномъ обложеніи, то въ виду этого обстоятельства, повидимому, представлялось бы возможнымъ построить систему государственныхъ финансовъ на основѣ чисто персональнаго обложенія, т.-е. на основѣ налоговъ подоходнаго и поимущественнаго, въ разсчетѣ на то, что нѣкоторые недостатки этого чисто персональнаго обложенія будутъ восполнены системой реальныхъ налоговъ въ коммунальныхъ финансахъ. Однако мы знаемъ, что налогъ на доходы отъ денежныхъ капиталовъ является мало пригоднымъ въ системѣ коммунальнаго обложенія, а между тѣмъ, именно, этотъ налогъ, поскольку онъ взимается у источника, является особенно важнымъ дополненіемъ къ подоходному налогу, такъ какъ при системѣ декларацій всего легче, конечно, скрыть доходы отъ денежныхъ капиталовъ.

Настаивать на желательности удержанія налога на денежные капиталы въ составѣ государственной податной системы въ настоящее время, конечно, нѣтъ никакой необходимости, такъ какъ при настоящихъ условіяхъ объ отмѣнѣ его не можетъ быть и рѣчи. Но мы хотимъ сказать, что даже и послѣ введенія поимущественнаго налога,—а мы считаемъ, что за введеніемъ подоходнаго налога должно послѣдовать введеніе поимущественнаго налога, — удержаніе налога на денежный капиталъ было бы желательно, вслѣдствіе чего всѣ эти принципы — подоходнаго, поимущественнаго и реальнаго обложенія — въ нашей будущей податной системѣ должны быть совмѣщены и координированы. Кромѣ того, для предупрежденія утаекъ, которыя, какъ мы видѣли, могутъ практиковаться съ особой легкостью въ отношеніи доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ и которыя будутъ тѣмъ вѣроятнѣе, чѣмъ выше будутъ ставки налога, — мы полагали бы цѣлесообразнымъ совмѣстить въ данномъ случаѣ, т.-е. въ примѣненіи къ тѣмъ доходамъ отъ денежныхъ капиталовъ, которые иначе очень легко могли бы ускользнуть отъ обложенія, оба указанные выше метода, т.-е. методъ персональнаго обложенія съ методомъ кассоваго вычета. Съ этой цѣлью мы предложили бы на ряду съ подоходнымъ налогомъ ввести еще особый контрольный налогъ на купоны отъ процентныхъ бумагъ, взимаемый путемъ кассоваго вычета, съ распространеніемъ его также и на купоны отъ тѣхъ процентныхъ бумагъ, которыя въ настоящее время освобождаются у насъ отъ 5%-наго сбора (за исключеніемъ бумагъ, находящихся въ рукахъ заграничныхъ держателей и внесенныхъ ими въ соотвѣтствующія кредитныя учрежденія по указанію русскаго правительства).

При одновременномъ существованіи косвенной деклараціи кредитныхъ учрежденій — деклараціи, на необходимости которой мы категорически настаиваемъ, — задача проектируемаго нами контрольнаго налога свелась бы собственно къ обложенію купоновъ отъ тѣхъ процентныхъ бумагъ, которыя хранятся дома или въ безопасныхъ ящикахъ. Поэтому проценты по тѣмъ бумагамъ, которыя внесены въ соотвѣтствующія государственныя или частныя кредитныя учрежденія и о существованіи которыхъ, слѣдовательно, податные органы могутъ получить надлежащія свѣдѣнія черезъ эти учрежденія, желательно было бы отъ этого налога освободить, что и могло бы быть достигнуто, если бы по всѣмъ процентнымъ бумагамъ, внесеннымъ въ кредитныя учрежденія, — государственныя и частныя, — проценты выплачивались не купонами in natura, а наличными деньгами (какъ это практикуется и въ настоящее время при отдачѣ бумагъ на управленіе), или, если бы на купоны, выходящіе изъ кассъ кредитныхъ учрежденій, ставился соотвѣтствующій штемпель, удостовѣряющій, что данный купонъ заявленъ податному органу и потому не подлежитъ контрольному налогу.

При этомъ при установленіи такого контрольнаго налога можно было бы итти двоякимъ путемъ. Можно было бы: либо установить этотъ налогъ съ болѣе или менѣе высокими ставками, напр., въ 4 — 5%, но съ тѣмъ, чтобы этотъ налогъ зачитывался въ уплату подоходнаго налога и въ соотвѣтствующихъ случаяхъ возвращался полностью или въ части обратно тѣмъ плательщикамъ, доходъ которыхъ не превышаетъ установленнаго Existenzminimum'а или подлежитъ обложенію, но съ примѣненіемъ болѣе низкихъ ставокъ, (какъ это дѣлается въ англійскомъ подоходномъ налогѣ), либо ввести его съ низкими ставками, напр., въ 1—2%, но съ тѣмъ, чтобы никакихъ зачетовъ и обратной выплаты при этомъ не производилось.

Мы полагаемъ, что введеніе контрольнаго налога даже и въ этой второй его формѣ не явилось бы нарушеніемъ принятаго на себя государствомъ въ отношеніи нѣкоторыхъ изъ своихъ процентныхъ бумагъ обязательства не облагать ихъ 5%-нымъ сборомъ, такъ какъ рѣчь идетъ вѣдь о контрольномъ налогѣ, который вводится въ связи съ подоходнымъ налогомъ и который поэтому нарушаетъ интересы кредиторовъ государства не въ большей мѣрѣ, чѣмъ этотъ послѣдній. Къ тому же привилегированное положеніе тѣхъ процентныхъ бумагъ, которыя будутъ платить только контрольный налогъ, по сравненію съ тѣми бумагами, съ которыхъ будетъ взыскиваться и контрольный налогъ, и 5%-ный сборъ, все-таки сохранится. Наконецъ, о какомъ-либо серьезномъ нарушеніи интересовъ плательщика въ данномъ случаѣ уже потому не можетъ быть рѣчи, что по нашимъ пред-

положеніямъ каждый плательщикъ можетъ освободиться отъ проектируемаго нами контрольнаго налога, внеся свою бумагу на храненіе въ какое-либо кредитное учрежденіе, напр., банкъ, казначейство, сберегательную кассу. Но все же нужно признать, что указанная форма контрольнаго налога, освобождая государство и плательщиковъ отъ обременительной процедуры зачета и въ нѣкоторыхъ случаяхъ обратной выплаты налога, имѣетъ то существенное неудобство, что она какъ бы санкціонируетъ утайки, налагая въ то же время штрафъ на болѣе добросовѣстныхъ плательщиковъ. Кромѣ того, эта форма, несомнѣнно, содѣйствовала бы переложенію и амортизаціи налога.

Мы предпочли бы поэтому систему зачета контрольнаго налога. Правда, эта система связана съ нѣкоторыми неудобствами какъ для плательщиковъ, такъ и для фиска. Но съ этими неудобствами приходится примириться — тѣмъ болѣе, что сфера примѣненія контрольнаго налога, какъ мы видѣли, можетъ быть очень сужена, и плательщикъ всегда будетъ имѣть возможность отъ него освободиться [1]).

Въ податномъ дѣлѣ всѣ люди — партнеры. Если А не заплатитъ своей доли налога, то за него въ конечномъ счетѣ придется платить болѣе добросовѣстному В. Далѣе, утайки создаютъ неравенство обложенія, а это будетъ приводить къ тому, что изъ двухъ конкурентовъ — лицъ съ одинаковымъ достаткомъ — въ лучшихъ хозяйственныхъ условіяхъ окажется тотъ, который явится менѣе добросовѣстнымъ плательщикомъ. Словомъ, совершенно ясно, что утайки, если онѣ будутъ практиковаться въ широкихъ размѣрахъ, могутъ привести къ послѣд-

[1]) Отмѣтимъ кстати, что и по цѣлому ряду другихъ соображеній казначейство заинтересовано въ томъ, чтобы процентныя бумаги вносились на храненіе въ кредитныя учрежденія или превращались въ именныя бумаги. Дѣло въ томъ, что это гарантируетъ исправный платежъ наслѣдственнаго и поимущественнаго налоговъ. Поэтому можно рекомендовать низкую плату за храненіе въ государственныхъ кредитныхъ учрежденіяхъ и возможное пониженіе гербоваго сбора для именныхъ процентныхъ бумагъ по сравненію съ бумагами на предъявителя (по итальянскому образцу). Въ случаѣ принятія системы контрольнаго налога съ твердыми окладами безъ обратной выплаты (т.-е. второго изъ рекомендованныхъ способовъ) можно было бы допускать безплатное превращеніе въ именныя бумаги тѣхъ государственныхъ облигацій, которыя выпущены съ гарантіей необложенія ихъ въ будущемъ никакими налогами. Такое превращеніе могло бы производиться въ формѣ выдачи, взамѣнъ облигацій, обычнаго именного вкладного билета или на управленіе безъ оплаты гербоваго сбора. Это окупилось бы на исправномъ поступленіи подоходнаго, наслѣдственнаго и поимущественнаго налоговъ и вмѣстѣ съ тѣмъ никогда не позволило бы утверждать, что «нарушаются интересы кредиторовъ государства», ибо имъ дано право избавить себя отъ налога и даже получить право безплатнаго храненія.

ствіямъ гораздо худшимъ и гораздо болѣе вреднымъ съ точки зрѣнія самихъ плательщиковъ, чѣмъ тѣ нѣкоторыя стѣсненія, которыя придется имъ испытать при серьезной провѣркѣ ихъ декларацій. Вотъ почему на эту сторону дѣла, т.-е. на надлежащую провѣрку декларацій, необходимо обратить самое серьезное вниманіе, такъ какъ иначе мы рискуемъ съ первыхъ же шаговъ разстроить тонкій аппаратъ подоходнаго налога и дискредитировать самую идею подоходнаго обложенія. Съ этой цѣлью мы находили бы прежде всего возможнымъ нѣсколько усилить штрафы за несоблюденіе отдѣльныхъ предписаній закона о подоходномъ налогѣ, напр., за неподачу въ срокъ декларацій (по проекту подкомиссіи финанс. комиссіи IV Госуд. Думы этотъ штрафъ не долженъ превышать 200 р.), за недопущеніе предсѣдателя участковаго присутствія къ осмотру заведеній, складовъ, дѣлопроизводствъ и т. д. (по проекту подкомиссіи штрафы не свыше 500 р.) и т. д. Всѣ эти штрафы могли бы быть нѣсколько усилены. Но въ особенности мы настаиваемъ на томъ, чтобы обязанность косвенной деклараціи была возложена также и на кредитныя учрежденія. Всѣ возраженія, которыя дѣлаются противъ возложенія на кредитныя учрежденія этой обязанности, намъ не представляются убѣдительными. Говорятъ, что такимъ образомъ будетъ нарушенъ принципъ коммерческой тайны. Но по этому поводу нужно сказать, что при системѣ взиманія подоходнаго налога на основѣ деклараціи вскрытіе имущественнаго положенія плательщиковъ вообще неизбѣжно. И, если въ современныхъ законодательствахъ содержится иногда постановленіе о публикаціи списковъ и дохода плательщиковъ (что̀ проектируется и у насъ), если къ участію въ выясненіи размѣровъ совокупнаго дохода плательщика привлекаются различныя другія учрежденія — правительственныя, общественныя, сословныя, а изъ частныхъ — желѣзнодорожныя, страховыя, транспортныя и т. д., то представляется непонятнымъ, почему только для кредитныхъ учрежденій въ данномъ случаѣ должно быть сдѣлано исключеніе. Указываютъ на то, что возложеніе на кредитныя учрежденія обязанности сообщать свѣдѣнія о своихъ кліентахъ заставитъ капиталъ уйти за границу. Однако, подвижность капитала не слѣдуетъ очень преувеличивать: опытъ показываетъ, что капиталъ обычно все же довольно прочно бываетъ связанъ съ данной страной. Въ особенности же не слѣдуетъ опасаться отлива капитала у насъ, въ Россіи, гдѣ капиталъ всегда можетъ найти болѣе выгодное примѣненіе, чѣмъ въ другихъ странахъ, болѣе богатыхъ капиталами. Къ тому же во всѣхъ почти культурныхъ странахъ дѣйствуетъ такой же подоходный налогъ, а иногда даже и съ болѣе высокими ставками. Наконецъ, въ будущемъ вопросъ этотъ можно будетъ, несомнѣнно, урегулировать путемъ спеціальныхъ международныхъ соглашеній.

Далѣе, нужно имѣть въ виду, что вѣдь въ большинствѣ случаевъ кредитнымъ учрежденіямъ придется сообщать только сальдо операцій своихъ кліентовъ и, лишь въ случаѣ недовѣрія къ ихъ показаніямъ, имъ придется вскрывать самыя операціи. Главное же, показанія кредитныхъ учрежденій будутъ относиться къ операціямъ прошлаго, а не текущаго года, когда характеръ операцій кліента могъ уже радикально измѣниться, и, слѣдовательно, какой-либо серьезный вредъ отъ этого для плательщика врядъ ли можетъ произойти. Уже и сейчасъ давно дѣйствующій у насъ налогъ съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ и гербовый сборъ «раскрываютъ коммерческія тайны» отнюдь не въ меньшей степени, и никакого вреда отсюда не происходитъ.

Во всякомъ случаѣ нельзя допустить того, чтобы кредитныя учрежденія стали тѣми норами, въ которыя плательщики, при желаніи, могли бы укрываться. Поэтому, если бы мы пожелали освободить кредитныя учрежденія отъ обязанности сообщать свѣдѣнія о своихъ кліентахъ, то для предупрежденія утаекъ у насъ не оставалось бы другого средства, какъ распространить указанный выше контрольный налогъ на всѣ вообще суммы, выплачиваемыя кассами кредитныхъ учрежденій (въ томъ числѣ на проценты по вкладамъ и текущимъ счетамъ), при чемъ въ этомъ случаѣ контрольный налогъ слѣдовало бы даже усилить, т.-е. установить для него такую ставку, которая приближалась бы къ максимальной ставкѣ подоходнаго налога.

Однимъ изъ наиболѣе сложныхъ и трудныхъ вопросовъ, которые должны возникнуть при обсужденіи проекта подоходнаго налога, является вопросъ объ обложеніи акціонерныхъ компаній и другихъ подобныхъ имъ паевыхъ предпріятій. Трудность вопроса заключается въ слѣдующемъ. На первый взглядъ казалось бы, что уже изъ самаго понятія подоходнаго налога, какъ налога персональнаго, логически вытекаетъ тотъ выводъ, что къ нему слѣдуетъ привлекать только физическихъ лицъ, т.-е., слѣдовательно, поскольку рѣчь идетъ о паевыхъ предпріятіяхъ, то только пайщиковъ, но не паевыя предпріятія, какъ таковыя. Однако, такое рѣшеніе вопроса, могущее сначала показаться наиболѣе правильнымъ, на практикѣ привело бы къ цѣлому ряду нежелательныхъ послѣдствій. Не говоря уже о томъ, что весь тотъ доходъ паевыхъ предпріятій, который отчисляется въ различные фонды, идетъ на расширеніе предпріятія и т. д., при указанномъ модусѣ обложенія остался бы совершенно необложеннымъ, это привело бы еще къ тому, что всѣ иностранные акціонеры совершенно ускользнули бы отъ обложенія, а владѣльцы предъявительскихъ акцій, несомнѣнно,

скрыли бы часть своего дохода. Помимо всего этого, ограничиваясь обложеніемъ однихъ только пайщиковъ и освобождая отъ налога паевыя предпріятія, какъ таковыя, мы тѣмъ самымъ, несомнѣнно, создали бы для паевыхъ предпріятій весьма льготное положеніе въ ущербъ предпріятіямъ единоличнымъ. Въ самомъ дѣлѣ, вѣдь доходъ даже крупнѣйшей акціонерной компаніи всегда могъ бы распылиться среди массы мелкихъ акціонеровъ и благодаря этому, слѣдовательно, либо подпасть подъ очень слабое обложеніе, либо, въ нѣкоторыхъ случаяхъ, а именно, тогда, когда совокупный доходъ того или иного акціонера оказался бы ниже установленнаго Existenzminimum'a, — даже вовсе освободиться отъ него. Гипотетически при указанномъ способѣ обложенія могло бы создаться даже такое положеніе, когда крупнѣйшая акціонерная компанія не заплатила бы ни копѣйки налога (если бы оказалось, что всѣ пайщики такой компаніи обладаютъ доходомъ, не превышающимъ Existenzminimum'a). На практикѣ, особенно при нашихъ экономическихъ условіяхъ, такой случай, конечно, мало вѣроятенъ, но во всякомъ случаѣ не подлежитъ сомнѣнію, что при указанномъ способѣ обложенія паевыя предпріятія по общему правилу будутъ платить меньшій налогъ, чѣмъ соотвѣтствующія имъ по величинѣ дохода частновладѣльческія предпріятія, т.-е., другими словами, капиталъ въ акціонерныхъ предпріятіяхъ будетъ приносить бо́льшій процентъ, чѣмъ въ предпріятіяхъ единоличныхъ. Обстоятельство это могло бы, разумѣется, значительно облегчить акціонернымъ предпріятіямъ ихъ борьбу съ предпріятіями единоличными.

Итакъ, намъ представляется необходимымъ, чтобы къ обложенію были привлечены паевыя предпріятія, какъ таковыя. Но противъ такого рѣшенія вопроса опять-таки могутъ быть сдѣланы возраженія. Обычно въ этомъ случаѣ приводится въ примѣръ бѣдная вдова, которая владѣетъ одной, двумя акціями и при иныхъ условіяхъ, быть можетъ, была бы совершенно освобождена отъ обложенія (если ея доходъ не превышаетъ установленнаго Existenzminimum'a), но которая при этомъ способѣ обложенія, т.-е. когда къ налогу будетъ привлечено само паевое предпріятіе, должна будетъ уплачивать со своего дивиденда высокую ставку налога, такъ какъ несомнѣнно вѣдь, что большинство паевыхъ предпріятій будетъ подпадать подъ высшія ставки прогрессіи.

Конечно, нельзя не признать, что подоходный налогъ, поскольку онъ простирается на паевыя предпріятія, какъ таковыя, уже утрачиваетъ свойство личнаго налога и начинаетъ функціонировать въ качествѣ реальнаго налога, принципіально не считающагося и не могущаго считаться съ индивидуальной платежеспособностью каждаго отдѣльнаго плательщика. Поэтому и прогрессія, которая является столь справедливой формой обложенія въ отношеніи физическихъ лицъ, здѣсь

можетъ привести къ обратнымъ результатамъ. Въ самомъ дѣлѣ, предположимъ, что какая-либо компанія уплатила въ данномъ году налога 5%. Въ такомъ случаѣ окажется, что всѣ акціонеры этой компаніи, начиная отъ наиболѣе крупнаго съ доходомъ, скажемъ, въ 100.000 р., и кончая самымъ мелкимъ съ доходомъ, скажемъ, въ нѣсколько сотъ рублей, уплатятъ одну и ту же ставку налога, т.-е., другими словами, прогрессивный налогъ фактически обращается здѣсь въ пропорціональный. Или представимъ себѣ двѣ акціонерныхъ компаніи, изъ которыхъ одна заплатитъ налога 5%, а другая — 3%. Въ такомъ случаѣ должно получиться то, что мелкій акціонеръ первой компаніи, доходъ котораго измѣряется, быть можетъ, сотнями рублей, заплатитъ болѣе высокую ставку налога, чѣмъ крупный акціонеръ второй компаніи, доходъ котораго измѣряется, быть можетъ, десятками тысячъ, т.-е., слѣдовательно, прогрессивный налогъ фактически обратится въ данномъ случаѣ въ регрессивный.

Все это показываетъ, что прогрессивный налогъ является дѣйствительно мало пригоднымъ для обложенія многоличныхъ предпріятій. Правильнѣе было бы поэтому замѣнить его пропорціональнымъ. Правда, пропорціональный налогъ будетъ въ сущности сильнѣе отягощать опять-таки мелкаго акціонера, но зато при этомъ будутъ избѣгнуты случаи прямой дегрессіи обложенія. Кромѣ того, несправедливость пропорціональнаго обложенія въ данномъ случаѣ будетъ до извѣстной степени выравнена прогрессивнымъ обложеніемъ акціонеровъ, которое должно существовать на ряду съ пропорціональнымъ обложеніемъ предпріятій.

При этомъ во всякомъ случаѣ нужно имѣть въ виду, что необходимость такого пропорціональнаго налога на паевыя предпріятія нисколько не устраняется существующимъ у насъ промысловымъ налогомъ на предпріятія, обязанныя публичной отчетностью. Какъ извѣстно, важнѣйшей составной частью существующаго у насъ промысловаго налога съ предпріятій, обязанныхъ публичной отчетностью, является процентный сборъ съ прибыли. Возникаетъ поэтому вопросъ, не представляется ли возможнымъ ограничиться простымъ повышеніемъ этого налога вмѣсто того, чтобы вводить новый налогъ на паевыя предпріятія. Но нужно имѣть въ виду, что упомянутый процентный сборъ съ прибыли организованъ у насъ весьма своеобразно. Онъ взимается по прогрессивной скалѣ, но прогрессія сообразуется при этомъ не съ абсолютнымъ размѣромъ чистой прибыли, а съ прибыльностью, т.-е. съ процентнымъ отношеніемъ чистой прибыли къ основному капиталу, причемъ всѣ предпріятія, прибыль которыхъ не превышаетъ 3% на основной капиталъ, совершенно освобождаются отъ него. Такимъ образомъ, нерѣдко происходитъ то, что крупнѣйшее предпріятіе съ крупной (по

абсолютному размѣру) прибылью не платитъ вовсе налога или платитъ его въ меньшей ставкѣ, чѣмъ въ какой платитъ его другое предпріятіе съ гораздо меньшей абсолютной суммой прибыли, но съ болѣе высокой прибыльностью, т.-е. съ болѣе высокимъ процентнымъ отношеніемъ прибыли къ основному капиталу.

Отсюда видно, что процентный сборъ съ прибыли является не столько чисто промысловымъ налогомъ, сколько налогомъ на конъюнктурную прибыль. Вотъ почему существованіемъ его отнюдь не устраняется необходимость въ особомъ налогѣ, который сообразовался бы уже не съ прибыльностью, а съ абсолютнымъ размѣромъ прибыли. Къ тому же процентный сборъ съ прибыли, какъ налогъ прогрессивный, можетъ ложиться какъ на самыя предпріятія, такъ и на акціонеровъ опять-таки весьма разнообразно: въ однихъ случаяхъ онъ будетъ дѣйствовать какъ прогрессивный, въ другихъ — какъ пропорціональный, въ третьихъ — какъ регрессивный. Кромѣ того, этимъ налогомъ нерѣдко сильнѣе будутъ обременяться какъ разъ наиболѣе мелкія предпріятія, т.-е. тѣ предпріятія, гдѣ сравнительно бо́льшую роль играетъ трудъ (напр., наши артели).

Итакъ, мы съ своей стороны предлагаемъ привлечь паевыя предпріятія къ подоходному налогу, но при этомъ установить для нихъ налогъ пропорціональный. Что касается ставки этого пропорціональнаго налога, то она должна быть установлена съ такимъ расчетомъ, чтобы пропорціональный налогъ далъ государству во всякомъ случаѣ не меньше, чѣмъ сколько оно получило бы отъ прогрессивнаго налога (соотвѣтствующіе подсчеты слѣдовало бы произвести министерству финансовъ). Мы не думаемъ, чтобы установленіе для паевыхъ предпріятій такого пропорціональнаго налога повело къ его переложенію, такъ какъ вѣдь на ряду съ паевыми предпріятіями будутъ дѣйствовать единоличныя предпріятія, которыя будутъ обложены прогрессивнымъ налогомъ. Но все же для того, чтобы сдѣлать переложеніе налога еще болѣе затруднительнымъ, можно было бы для небольшихъ паевыхъ предпріятій съ основнымъ капиталомъ и доходомъ не свыше опредѣленнаго размѣра, установить пониженную ставку налога.

По схемѣ, предложенной нами выше, паевыя предпріятія будутъ платить: промысловый налогъ и пропорціональный подоходный. Налоги эти должны быть координированы между собою, при чемъ мы полагали бы возможнымъ основной налогъ (патентный) для акціонерныхъ компаній отмѣнить вовсе, а процентный сборъ съ прибыли нѣсколько понизить. Что касается налога съ основного капитала, то этотъ налогъ по нашимъ предположеніямъ долженъ войти въ составъ

общепоимущественнаго налога, проектъ котораго будетъ изложенъ нами ниже.

На ряду съ пропорціональнымъ обложеніемъ паевыхъ предпріятій должно существовать еще и обложеніе акціонеровъ прогрессивнымъ налогомъ. Такимъ образомъ доходъ паевыхъ предпріятій будетъ обложенъ дважды, и возникаетъ вопросъ, насколько такое двойное обложеніе допустимо. Вотъ тема, которая обычно вызывала длиннѣйшіе дебаты въ парламентахъ.

Мы приведемъ здѣсь важнѣйшіе доводы, которые могутъ быть выставлены въ защиту усиленнаго обложенія акціонерныхъ компаній. Такъ, прежде всего не подлежитъ сомнѣнію, что паевыя предпріятія имѣютъ цѣлый рядъ преимуществъ по сравненію съ предпріятіями единоличными. Преимущества эти заключаются въ возможности образованія огромныхъ капиталовъ изъ небольшихъ долей путемъ выпуска акцій, въ ограниченной отвѣтственности акціонеровъ, въ распредѣленіи риска среди цѣлаго ряда лицъ, въ возможности для акціонеровъ участвовать сразу въ нѣсколькихъ предпріятіяхъ и т. д. Всѣ эти безспорныя преимущества акціонерныхъ компаній дѣлаютъ ихъ, съ одной стороны, излюбленной формой помѣщенія капитала, а съ другой — придаютъ имъ нѣкоторую особую экономическую силу, устойчивость, а, слѣдовательно, и платежеспособность. Съ другой стороны, нельзя забывать и того, что акціонерныя компаніи, несомнѣнно, стоятъ въ тѣсной связи съ биржей, что онѣ сплошь-и-рядомъ порождаютъ акціонерную горячку со всѣми проистекающими отсюда вредными послѣдствіями, что онѣ чрезвычайно облегчаютъ возникновеніе синдикатовъ, трестовъ и т. д. Отмѣтимъ еще, что акціонерная форма чрезвычайно облегчаетъ раздѣлъ предпріятія, при чемъ при передачѣ предъявительскихъ акцій изъ рукъ въ руки акціи эти легко могутъ избѣжать наслѣдственныхъ пошлинъ.

Наконецъ, въ пользу усиленнаго обложенія акціонерныхъ компаній говоритъ тотъ фактъ, что въ цѣломъ рядѣ странъ онѣ уже и теперь подвергаются усиленному обложенію, и однако, какъ показываетъ опытъ, это не препятствуетъ росту акціонернаго дѣла.

Тѣмъ не менѣе законодательства обычно не рѣшаются (исключеніе представляютъ Саксонія и нѣкоторыя другія мелкія нѣмецкія государства) провозгласить полное двойное обложеніе акціонерныхъ компаній, и это послѣднее тѣмъ или инымъ путемъ смягчается. Смягченіе это достигается или тѣмъ, что при обложеніи акціонеровъ имъ дѣлается изъ налога вычетъ въ размѣрѣ, соотвѣтствующемъ ихъ доходу (или опредѣленной въ извѣстномъ процентѣ на капиталъ части его) отъ акцій, или тѣмъ, что при обложеніи акціонерныхъ компаній къ налогу привлекается не вся сумма дохода, а лишь та часть ея,

которая остается за вычетомъ опредѣленнаго процента на капиталъ. Но первый способъ связанъ съ существенными неудобствами какъ для фиска, такъ и для самихъ плательщиковъ (въ виду необходимости строгаго контроля за предъявительскими акціями). Кромѣ того въ данномъ случаѣ не исключена возможность того, что къ моменту податной раскладки предъявительскія акціи будутъ массами приливать изъ-за границы для того, чтобы послужить основаніемъ для полученія соотвѣтствующаго вычета. Что касается второго способа, то онъ гораздо проще, но при немъ доходы иностранныхъ акціонеровъ въ размѣрѣ опредѣленнаго процента на основной капиталъ совершенно ускользнутъ отъ обложенія *).

Мы съ своей стороны думаемъ, что не слѣдуетъ пугаться самаго слова «двойное обложеніе». Въ концѣ-концовъ вѣдь многое будетъ зависѣть отъ тарифа налога. Если будетъ допущенъ вычетъ, но одновременно съ этимъ будетъ повышенъ тарифъ, какъ это имѣется теперь въ Пруссіи, то въ сущности это сведется къ тому же, какъ если бы вычета допущено не было, но и тарифъ не былъ бы повышенъ. Въ интересахъ бо̀льшей простоты и удобства взиманія, а также и въ интересахъ бо̀льшей обезпеченности поступленія налога мы высказались бы поэтому за полное двойное обложеніе, съ тѣмъ, чтобы обстоятельство это было принято во вниманіе при установленіи ставки налога съ акціонерныхъ компаній **).

---

*) Что̀ тѣмъ болѣе нежелательно, что вѣдь и процентный сборъ съ прибыли, какъ мы видѣли, взимается у насъ лишь съ предпріятій съ доходомъ, превышающимъ 3% на основной капиталъ.

**) Я не вполнѣ соглашаюсь съ А. А. Соколовымъ относительно его проекта обложенія акціонерныхъ предпріятій. *Его мысль теоретически правильна*, но по *практическимъ* соображеніямъ я считаю вполнѣ цѣлесообразнымъ установить подоходный налогъ съ акціонерныхъ компаній, какъ съ самостоятельныхъ податныхъ субъектовъ, по образцу обычнаго общеподоходнаго налога съ прогрессивными ставками. Я подробно изложилъ свои мотивы въ статьѣ «Обложеніе акціонерныхъ предпріятій» въ «Русскихъ Вѣдомостяхъ» № 64 за 1908 г. Въ проектѣ А. А. Соколова на практикѣ неизбѣжно усилится роль обложенія «прибыльности», т.-е. обложеніе конъюнктурнаго элемента, какъ въ дѣйствующемъ промысловомъ налогѣ, и будетъ значительно ослаблено обложеніе той особой экономической силы, какую представляетъ изъ себя соединеніе многомилліонныхъ акціонерныхъ средствъ, — притомъ силы, быстро возрастающей по мѣрѣ увеличенія акціонернаго капитала. Въ проектѣ А. А. Соколова 100 акціонеровъ и сама акціонерная компанія съ 10 милліоннымъ капиталомъ и съ доходомъ въ 500.000 руб. уплатятъ совершенно такой же % налога, какъ 10 одинаково богатыхъ акціонеровъ и сама акціонерная компанія съ 1-милліоннымъ капиталомъ и съ доходомъ въ 50.000 руб. А это мнѣ представляется не совсѣмъ обоснованнымъ, ибо экономическая сила, устойчивость и способность устранять конкуренцію въ первой, болѣе значительной компаніи выше, чѣмъ во второй (при прочихъ равныхъ

Въ заключеніе мы хотѣли бы еще остановиться на вопросахъ объ Existenzminimum'ѣ и прогрессіи. Вопросы эти, несомнѣнно, опять-таки тѣсно связаны между собою. Въ самомъ дѣлѣ, вѣдь если бы прогрессія была доведена въ подоходномъ налогѣ до максимальной высоты, тогда, само собой разумѣется, возможно было бы примириться и съ нѣкоторымъ пониженіемъ Existenzminimum'а. Но если на пониженіи Existenzminimum'а настаиваютъ только для того, чтобы польготить крупнѣйшіе доходы, то такую мѣру необходимо, конечно, признать крайне нежелательной и вредной.

Съ другой стороны, однако, намъ кажется, что и чрезмѣрное повышеніе Existenzminimum'а было бы нежелательно, такъ какъ несомнѣнно, что въ такомъ случаѣ подоходный налогъ былъ бы замѣненъ другими, менѣе совершенными налогами. Кромѣ того доходность подоходнаго налога при этомъ должна была бы понизиться, и онъ не занялъ бы въ нашей податной системѣ того мѣста, которое онъ долженъ въ ней занять. Намъ казалось бы, что норма въ 1.000 руб. явилась бы въ данномъ случаѣ вполнѣ достаточной.

Что касается прогрессіи, то доведеніе ея до 8—10% намъ представляется совершенно необходимымъ. Не слѣдуетъ забывать, что въ такой моментъ, какъ настоящій, государство въ правѣ потребовать отъ своихъ гражданъ не только части ихъ доходовъ, но въ крайнемъ случаѣ даже и части ихъ имущества, ихъ капитала, накопленнаго подъ сѣнью государства.

Вмѣстѣ съ тѣмъ мы совершенно не раздѣляемъ предложенія ввести подоходный налогъ въ видѣ временной мѣры на извѣстный срокъ. Намъ кажется, что лица, выступающія съ этимъ предложеніемъ, обнаруживаютъ, несомнѣнно, нѣкоторое знакомство съ исторіей подоходнаго налога въ Англіи (хотя вѣдь и въ Англіи никто теперь не думаетъ уже объ отмѣнѣ подоходнаго налога), но совершенно не считаются съ условіями нашей русской дѣйствительности. Въ самомъ дѣлѣ, мыслимо ли предположить, чтобы послѣ всѣхъ тѣхъ событій, которыя мы сейчасъ переживаемъ, не взирая на отмѣну винной мо-

---

условіяхъ). Съ другой стороны, въ проектѣ А. А. Соколова особыя преимущества акціонерной формы предпріятій сравнительно съ частными единоличными предпріятіями будутъ приняты во вниманіе въ обложеніи неизбѣжно въ меньшей степени, чѣмъ при защищаемой мною системѣ, такъ какъ однообразная (пропорціональная) ставка будетъ давать меньше, а сопротивленіе противъ хоть сколько-нибудь значительной пропорціональной ставки, компенсирующей возможную прогрессію, будетъ несравненно выше. Ссылка же на бѣдную вдову, о которой рѣчь была выше, мало убѣдительна, ибо на акціонера, имѣющаго 100-рублевую акцію, надо смотрѣть не какъ на владѣльца ста рублей, а какъ на владѣльца именно части милліоннаго капитала. *(Прим. П. Гензеля.)*



нополіи, на колоссальное увеличеніе государственнаго долга, на безотрадное состояніе нашихъ мѣстныхъ финансовъ, — мыслимо ли предположить при такихъ условіяхъ, чтобы въ Россіи черезъ два—три года наступила возможность сокращенія податного бремени? И если бы даже такая счастливая возможность наступила, то неужели это сокращеніе нужно было бы начинать съ подоходнаго налога?

Подоходный налогъ долженъ быть введенъ какъ постоянный членъ нашей податной системы. Но этого мало. На него слѣдуетъ смотрѣть какъ на первый, хотя и весьма крупный, шагъ по пути реформированія нашихъ государственныхъ финансовъ. Подоходный налогъ долженъ явиться тѣмъ фундаментомъ, на которомъ должна быть воздвигнута новая болѣе совершенная податная система.

А. Соколовъ.

Проектъ наслѣдственнаго налога.

Въ числѣ налоговыхъ проектовъ, давно ждущихъ проведенія въ жизнь, является законопроектъ о «пошлинахъ съ имуществъ, переходящихъ безмездными способами», внесенный еще 31 декабря 1907 г. министерствомъ финансовъ въ Государственную Думу (№ 12179). Съ тѣхъ поръ по ст. 87 Осн. Зак. у насъ введены лишь частичныя измѣненія*), именно, значительно улучшена система законныхъ оцѣнокъ и введено изъятіе отъ обложенія для наслѣдствъ послѣ лицъ, погибшихъ на войнѣ. Въ новомъ законопроектѣ предполагается повысить существующія ставки наслѣдственныхъ пошлинъ и сдѣлать ихъ прогрессивными сообразно размѣрамъ наслѣдства. До сихъ поръ наслѣдства, переходящія отъ одного супруга къ другому или къ родственникамъ въ прямой нисходящей или восходящей линіи, уплачивали налогъ въ однообразномъ размѣрѣ, именно $1^1/_2{}^0/_0$ съ суммы наслѣдства. Теперь же предполагается взыскать налогъ съ наслѣдствъ, переходящихъ къ ближайшимъ родственникамъ, въ повышенномъ размѣрѣ, а именно: наслѣдства отъ 25.000 до 100.000 руб. будутъ платить $2^0/_0$; отъ 100.000 до 200.000 руб. — $2^1/_2{}^0/_0$; отъ 200.000 — 300.000 — $3^0/_0$; отъ 300.000 до 500.000 руб. — $3^1/_2{}^0/_0$; свыше 500.000 — $4^0/_0$. Наслѣдства, достающіяся болѣе дальнымъ родственникамъ или чужимъ, будутъ нести повышенныя ставки, такъ что наслѣдства въ пользу родственниковъ далѣе четвертой степени или въ пользу неродственниковъ будутъ уплачивать: имущества отъ 25.000 до 100.000 — $14^0/_0$, свыше 100.000 руб. — $16^0/_0$, вмѣсто теперешнихъ $12^0/_0$.

По сравненію съ другими культурными государствами Россія получаетъ отъ наслѣдственнаго налога совершенно ничтожныя суммы: всего какихъ нибудь 10—12 мил. руб. въ годъ. Ясно, какъ день, что мы слишкомъ мало воспользовались такимъ податнымъ

---

*) См. проектъ новой табели оцѣнокъ въ представленіяхъ министра финансовъ въ Государственную Думу 5 апрѣля 1913 г. № 4317 и 17 марта 1915 г. № 3464, а также Высочайше утвержденное положеніе Совѣта Министровъ отъ 4 октября 1914 г. (с. у. 2870). Ср. еще доклады финансовой комиссіи о пошлинахъ съ имуществъ, переходящихъ безмездными способами № 109 III Госуд. Дума, 3-я сессія.

источникомъ, какъ наслѣдственный налогъ. Вотъ почему всякая попытка увеличенія наслѣдственныхъ пошлинъ должна быть встрѣчена сочувственно. Однако, правительственный проектъ увеличиваетъ ихъ въ крайне скромныхъ размѣрахъ, да и вообще я считаю предложенную въ немъ — завѣдомо устарѣлую — организацію наслѣдственнаго налога и неправильной по существу, и неизбѣжно относительно мало продуктивной для фиска. Въ основѣ министерскаго проекта остается прежняя система варіаціи ставокъ наслѣдственнаго налога по степени родства между наслѣдодателемъ и наслѣдникомъ: близкіе родственники, особенно дѣти наслѣдодателя, уплачиваютъ значительно болѣе низкія ставки, чѣмъ дальніе родственники или чужіе. Казалось бы, это не должно вызывать возраженій. Однако тогда получается тотъ результатъ, что племянникъ бездѣтнаго крестьянина, съ трудомъ скопившаго 2.000 руб., уплатитъ за двухтысячное наслѣдство послѣ своего бездѣтнаго дяди 4%, т.-е. 80 руб., а сыновья богача, получающіе отъ отца по 500.000 руб. каждый, уплатятъ всего только $3^1/_2$% налога. Несправедливость очевидная. Поэтому наслѣдственный налогъ вполнѣ справедливо предлагаютъ сообразовывать не столько со степенью родства между наслѣдникомъ и наслѣдодателемъ, сколько съ размѣрами всего имущества, переходящаго по наслѣдству. Другими словами, обращаютъ вниманіе не на то, кто наслѣдуетъ, а только на то, сколько въ общей совокупности оставилъ наслѣдодатель. Англія, опытъ которой въ интересующемъ насъ вопросѣ такъ богатъ*), послѣ вѣкового опыта взиманія наслѣдственнаго налога по разнымъ способамъ пришла къ выводу, что единственно правильнымъ и цѣлесообразнымъ критеріумомъ въ обложеніи наслѣдства можетъ быть лишь совокупная сумма наслѣдства, а не степень родства между наслѣдодателемъ и наслѣдникомъ. Поэтому въ Англіи наслѣдства облагаются прогрессивными ставками въ зависимости лишь отъ размѣра *всего оставленнаго имущества* (а не долей, получаемыхъ наслѣдниками): если оставленное наслѣдство — отъ 1.000 до 10.000 фунт. стерлинг., то налогъ — 3%; отъ 10.000 до 25.000 ф. ст. — 4%; отъ 100.000 до 150.000 ф. ст. — 6%; отъ 150.000 до 250.000 ф. ст. — 7%; отъ 750.000 до 1.000.000 ф. ст. — 10%; свыше 1 мил. ф. ст. прогрессія возрастаетъ постепенно до 15%, теперь по случаю войны даже 20%. При этомъ не обращается вниманія на то, кому достается наслѣдство: налогъ попросту вычитается изъ всей наслѣдственной массы, а остатокъ дѣлится между наслѣдниками, близкими или дальними, — безразлично для фиска; фиску важно уловить своими прогрессивными ставками *всю* массу наслѣдства цѣликомъ.

---

*) См. мою книгу: «Налогъ съ наслѣдства въ Англіи». М., 1907.

Отказъ отъ варіаціи ставокъ налога по степени родства оправдываютъ тѣмъ, что наслѣдственный налогъ представляетъ собою въ сущности суммированный подоходный налогъ: вмѣсто того, чтобы каждый годъ досаждать плательщику и требовать съ него подоходный налогъ, откладываютъ взиманіе до конца жизни и тогда уже облагаютъ въ усиленныхъ размѣрахъ (подъ названіемъ уже наслѣдственнаго налога), какъ бы за невзиманіе въ теченіе всего предшествующаго времени. При англійскомъ способѣ облагаютъ капиталъ умершаго, а не отдѣльныя доли, достающіяся наслѣдникамъ. Напримѣръ, *А* оставилъ наслѣдство въ 1 милліонъ рублей. Въ Англіи прогрессивныя ставки захватятъ этомъ милліонъ цѣликомъ, а у насъ — въ зависимости отъ того, сколькимъ лицамъ и кому онъ достанется: если — одному сыну, то послѣдній заплатитъ по проектируемому у насъ тарифу — 4%, т.-е. 40.000 руб.; если же — пятерымъ сыновьямъ, то каждый за свою долю уплатитъ лишь $2^1/_2$%, т.-е. это милліонное наслѣдство заплатитъ всего 25.000 руб. налога. Слѣдовательно, здѣсь прогрессивныя ставки сводятся на нѣтъ, и общая совокупность богатства даннаго наслѣдодателя вовсе не улавливается. У насъ на первый взглядъ ставки высоки: доходятъ, какъ указано выше, до 16%. Однако много ли такихъ случаевъ, когда придется взимать 16%-ную ставку? Конечно, нѣтъ.

Та система, которая варьируетъ ставки по степени родства (а ея-то и придерживается министерство), предполагаетъ *особенно высокія* ставки для ближайшихъ родственниковъ, ибо иначе наслѣдственный налогъ будетъ мало доходенъ. Наоборотъ, при англійской системѣ, гдѣ наслѣдственная масса облагается цѣликомъ и не дробится, ставки могутъ быть ниже, такъ какъ онѣ будутъ давать больше. А между тѣмъ у насъ проектируются поразительно низкія ставки. Въ Англіи каждый годъ умираютъ около 323 человѣкъ, которые оставляютъ по наслѣдству свыше 1 милл. руб., а у насъ всего только 16—20 человѣкъ въ годъ оставляютъ такое наслѣдство. Значитъ, въ Англіи милліонное наслѣдство — самая обыденная вещь, случается чуть ли не каждый день, а у насъ милліонные капиталы — большая рѣдкость. Отсюда ясно, что въ Россіи милліонный капиталъ означаетъ такую мощь, такое изъ ряда вонъ выходящее явленіе, что онъ по справедливости долженъ нести особенно высокія прогрессивныя ставки. Въ Англіи милліонеръ не выдѣляется изъ общаго уровня, такъ какъ тамъ милліонеры насчитываются тысячами; а потому тамъ именно и можно было бы допустить сравнительно низкія прогрессивныя ставки, и совершенно иначе у насъ. Однако нашъ проектъ поступаетъ какъ разъ наоборотъ и облагаетъ наслѣдственныя доли, достающіяся отдѣльнымъ наслѣдникамъ въ размѣрѣ

свыше 500.000 руб., не болѣе чѣмъ 4%. Въ Англіи такія наслѣдства несутъ уже 5% и значительно выше по мѣрѣ возрастанія наслѣдственной массы. Такъ, напримѣръ, наслѣдство въ размѣрѣ 30 милл. руб. уплачиваетъ тамъ 4 милл. налога (въ мирное время), и притомъ на размѣръ налога не вліяетъ то обстоятельство, что наслѣдство достается многимъ лицамъ. Слѣдовательно, проектируемый у насъ тарифъ поразительно низокъ, особенно въ виду того, что облагаются наслѣдственныя доли, т.-е. раздробленное наслѣдство, а не вся наслѣдственная масса въ совокупности.

Вотъ почему я и составилъ проектъ наслѣдственнаго налога по англійскому образцу, главная суть котораго заключается въ обложеніи наслѣдственной *массы*. Въ этомъ проектѣ я не отбросилъ варіаціи ставокъ по степенямъ родства (правда, лишь въ качествѣ дополнительнаго налога), ибо опасаюсь, что защищаемый мною полный отказъ отъ «скалы родства» не вызоветъ въ настоящее время достаточнаго сочувствія: къ такой формѣ налога у насъ успѣли уже привыкнуть, и на наслѣдство въ боковыхъ степеняхъ родства «принято» смотрѣть какъ на «конъюктурное обогащеніе», хотя и не легко указать раціональный смыслъ того, почему наслѣдованіе или дареніе въ близкихъ степеняхъ родства менѣе «конъюктурно», чѣмъ въ дальнихъ *)... Но не входя въ полемику по этимъ принципіальнымъ вопросамъ наслѣдственнаго налога и финансовой науки (объ этомъ мнѣ приходилось писать и полемизировать въ русской и иностран-

*) Я стою на той точкѣ зрѣнія, что подъ «конъюнктурнымъ обогащеніемъ» надо понимать такое обогащеніе, которое увеличиваетъ богатство одного за счетъ другихъ (т.-е. гдѣ видоизмѣняется распредѣленіе народнаго богатства) и является результатомъ случайныхъ обстоятельствъ. Однако, наслѣдство является лишь перенесеніемъ правъ одного лица, за смертью таковаго, на другое лицо, при чемъ распредѣленіе народнаго богатства въ народѣ остается прежнимъ или даже болѣе равномѣрнымъ, если число наслѣдниковъ велико. Такимъ образомъ, полученіе наслѣдства есть, конечно, обогащеніе, но не конъюнктурное (въ строго техническомъ смыслѣ слова), каковымъ является обогащеніе за счетъ общества и въ ущербъ равномѣрному распредѣленію богатства среди гражданъ даннаго народа. Конъюнктурнымъ обогащеніемъ является, поэтому, выигрышъ въ лотереѣ, прибыль отъ спекулятивной перепродажи и т. д., и налогъ съ такихъ конъюнктурныхъ обогащеній является какъ бы возмездіемъ за случайное обогащеніе за счетъ общества. Наслѣдственный налогъ, поэтому, гораздо правильнѣе разсматривать какъ суммированный подоходный налогъ. Что же касается самой случайности наслѣдованія, то фактъ обогащенія наслѣдника и возникающую отсюда налогоспособность можно улавливать совсѣмъ инымъ путемъ, именно, налогомъ на общій приростъ богатства. Въ этомъ случаѣ проблема сводится къ созданію такъ наз. Vermögenszuwachssteuer по германскому образцу. Эти вопросы подробно разобраны въ статьѣ А. А. Соколова о германской финансовой реформѣ въ «Изв. Моск. Ком. Института, Экон. отд.», кн. 3. М., 1915. Къ этимъ проблемамъ мы еще вернемся при изученіи возможныхъ финансовыхъ мѣропріятій въ Россіи въ связи съ вопросомъ о налогѣ на приростъ цѣнности.

ной литературѣ), я избираю компромиссный путь, выраженный въ нижеприведенномъ проектѣ. Въ качествѣ необходимыхъ дополненій къ нему слѣдовало бы составить проектъ налога на даренія и вообще съ имуществъ, переходящихъ по безмезднымъ актамъ между живыми; однако, въ этомъ отношеніи можно было бы удовольствоваться правительственнымъ проектомъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ слѣдовало бы установить особый налогъ съ корпорацій и другихъ имуществъ «мертвой руки.» Кромѣ того, было бы также цѣлесообразно дополнить проектъ статьей, ограничивающей переходъ наслѣдства ab intestato пятой или шестой степенью родства.

Подробная мотивировка отдѣльныхъ статей предлагаемаго мною проекта дана въ постатейныхъ объясненіяхъ, помѣщенныхъ вслѣдъ за текстомъ проекта.

Пав. Гензель.

1 октября 1915 г.

Проектъ положенія о наслѣдственномъ налогѣ.

Глава I. Объ обложеніи наслѣдственной массы.

Ст. 1. Въ случаѣ смерти какого-либо лица все оставшееся послѣ него имущество подлежитъ оплатѣ наслѣдственнымъ налогомъ на основаніи нижеслѣдующихъ правилъ.

Ст. 2. Въ составъ имущества, подлежащаго обложенію наслѣдственнымъ налогомъ (ст. 1), включаются: 1) все наличное, долговое и спорное имущество, которое принадлежало умершему ко времени смерти; 2) имущество, имѣвшее достаться умершему при наступленіи извѣстнаго условія или срока; 3) имущество, которымъ умершій пользовался на правѣ пожизненнаго владѣнія, (поскольку переходъ происходитъ безмезднымъ способомъ (за исключеніемъ случая, указаннаго въ ст. 8 а); 4) страховые полисы и тому подобные договоры, коими былъ застрахованъ умершій на случай своей смерти, поскольку страховая премія уплачивалась умершимъ или поскольку страховая сумма не была отчуждена умершимъ возмезднымъ способомъ, за полный эквивалентъ; 5) даренія, произведенныя не болѣе, чѣмъ за (1, 2 или болѣе?) годъ до смерти (въ томъ числѣ даренія по случаю смерти), исключая дареній не болѣе 200 рублей въ теченіе года на каждое лицо и болѣе, если даръ производился изъ года въ годъ, но въ семъ случаѣ въ размѣрѣ обычно производившагося дара; 6) даренія, произведенныя хотя бы и болѣе, чѣмъ за (1, 2 или болѣе?) годъ до смерти, если умершій даритель удерживалъ за собою какой-либо доходъ, выгоду или прибыль отъ дара, въ томъ числѣ даренія, которыя сдѣланы подъ условіемъ пережитія наслѣдодателя.

Ст. 3. Въ составъ имущества, подлежащаго обложенію наслѣдственнымъ налогомъ (ст. 1) *не* включаются: 1) домашняя движимость, не приносящая дохода и не составлявшая предмета торговли или промысла наслѣдодателя, на сумму до одной тысячи рублей; 2) вклады, внесенные въ государственную сберегательную кассу, съ указаніемъ лица или учрежденія, которымъ они должны быть выданы послѣ смерти вкладчика (ст. 56 Уст. Кред., разд. V, изд. 1903 г.), если под-

лежащія выдачѣ суммы не превышаютъ одной тысячи (500?) рублей въ совокупности; 3) земли, отведенныя въ надѣлъ лицамъ сельскаго состоянія вмѣстѣ съ находящимися на сихъ земляхъ крестьянскими домами, хозяйственными строеніями и принадлежностями домашняго хозяйства крестьянъ, когда имущества сіи не превышаютъ стоимости 1000 руб.; 4) предметы искусства или науки или имѣющія историческій или научный интересъ коллекціи, иконы и прочіе предметы религіознаго почитанія, если имущества эти отказаны въ пользу благотворительныхъ, ученыхъ или учебныхъ учрежденій, церквей, монастырей, городовъ и земствъ и другихъ общественныхъ учрежденій для цѣлей пополненія музеевъ, библіотекъ, ризницъ и прочихъ хранилищъ.

Ст. 4. Изъ цѣнности имущества, подлежащаго наслѣдственному налогу (ст. 1), подлежатъ исключенію: 1) недоданныя: жалованье служащимъ, заработная плата рабочимъ и обязательное по закону или договору вознагражденіе потерпѣвшимъ вслѣдствіе несчастныхъ случаевъ рабочимъ и служащимъ, а также членамъ ихъ семействъ; 2) дѣйствительно понесенные расходы на погребеніе наслѣдодателя и на постановку памятника въ размѣрахъ, соотвѣтствующихъ имущественной состоятельности и положенію умершаго, а также вознагражденіе за медицинскую помощь и за уходъ во время предсмертной болѣзни сего лица; 3) оклады казенныхъ, городскихъ, земскихъ и общественныхъ сборовъ, причитавшіеся ко дню открытія наслѣдства, а также накопившіяся по симъ сборамъ по день открытія наслѣдства недоимки и пени; 4) обезпеченные, согласно уставамъ кредитныхъ учрежденій, а также залогомъ или закладомъ долги, въ размѣрѣ неуплаченной по день открытія наслѣдства капитальной суммы съ наросшими на нее процентами; долги эти вычитаются исключительно изъ цѣнности имущества, коими они обезпечиваются; 5) долги по векселямъ и другимъ обязательствамъ наслѣдодателя; 6) долги, которые будутъ удостовѣрены торговыми книгами, веденными въ надлежащемъ порядкѣ.

Примѣчаніе 1. Долги, перечисленные въ пунктахъ 4, 5 и 6 настоящей статьи, могутъ быть вычитаемы изъ имущества, подлежащаго наслѣдственному налогу (ст. 1), только въ томъ случаѣ, если такіе долги или обязательства были созданы возмезднымъ образомъ, за полный эквивалентъ въ пользу наслѣдодателя.

Примѣчаніе 2. Долги по обязательствамъ, писаннымъ на имя наслѣдника, его жены или дѣтей или супруговъ дѣтей, исключаются изъ имущества, подлежащаго наслѣдственному налогу (ст. 1) только въ томъ случаѣ, если наслѣдникъ удосто-

вѣритъ надлежащимъ образомъ дѣйствительное существованіе долга, именно возникновеніе долга возмезднымъ образомъ, за полный эквивалентъ въ пользу наслѣдодателя.

Примѣчаніе 3. Долги въ пользу лицъ, проживающихъ за предѣлами Имперіи, исключая того случая, когда обязательство подлежитъ исполненію въ Имперіи или обезпечено имуществомъ, находящимся въ Имперіи, — не вычитаются, развѣ только за счетъ движимаго имущества, принадлежащаго наслѣдодателю внѣ Имперіи и подлежащаго обложенію наслѣдственнымъ налогомъ (ср. ст. 1 и ст. 7); вычетъ, однако, можетъ быть произведенъ, если будутъ представлены несомнѣнныя доказательства, что движимое имущество наслѣдодателя за-границей, гдѣ проживаетъ вѣритель, вообще недостаточно для уплаты означеннаго долга.

Ст. 5. Долги, обязанность уплатить которые поставлена въ зависимость отъ отлагательнаго условія, не подлежатъ исключенію изъ имущества, подлежащаго наслѣдственному налогу, но съ наступленіемъ указаннаго условія по требованію лица, оплатившаго имущество налогомъ, излишне взысканная сумма налога подлежитъ возврату по принадлежности.

Ст. 6. Недвижимыя имущества, расположенныя внѣ предѣловъ Имперіи, не подлежатъ наслѣдственному налогу (ст. 1) и не включаются въ составъ имущества, подлежащаго обложенію (ст. 3). Находящіяся внѣ предѣловъ Имперіи движимыя имущества, оставшіяся послѣ русскихъ подданныхъ, подлежатъ наслѣдственному налогу на общихъ основаніяхъ (ст. 1). Закладныя подъ залогъ недвижимости, расположенной за предѣлами Имперіи, включаются въ составъ имущества, подлежащаго наслѣдственному налогу (ст. 1) какъ движимыя имущества на общихъ основаніяхъ.

Ст. 7. Недвижимыя имущества, принадлежащія наслѣдодателю-иностранцу и расположенныя въ предѣлахъ Имперіи, а равно то движимое имущество, которое принадлежало наслѣдодателю-иностранцу, имѣвшему постоянное мѣстожительство въ предѣлахъ Имперіи, или которое, принадлежа наслѣдодателю-иностранцу, подчинено вѣдомству судебныхъ учрежденій Имперіи, подлежитъ наслѣдственному налогу на общихъ основаніяхъ (ст. 1). Поскольку же въ отношеніи движимыхъ имуществъ, остающихся послѣ наслѣдодателей-иностранцевъ, заключены особыя конвенціи о наслѣдствахъ съ соотвѣтствующими государствами, примѣняются и въ отношеніи платежа наслѣдственнаго налога соотвѣтствующія означеннымъ конвенціямъ правила. При этомъ, когда, согласно существующимъ конвенціямъ и договорамъ,

наслѣдственное движимое имущество подлежитъ передачѣ дипломатическому или консульскому агенту того государства, въ подданствѣ котораго состоялъ умершій, наслѣдственный налогъ съ такого имущества уплачивается при передачѣ имущества въ окончательное распоряженіе дипломатическаго или консульскаго агента.

Ст. 8. При переходѣ имущества къ одному лицу въ пожизненное владѣніе, а къ другому — въ собственность наслѣдственный налогъ взыскивается со стоимости имущества на общихъ основаніяхъ (ст. 1), при чемъ пожизненный владѣлецъ вноситъ такую долю налога, причитающагося съ означеннаго имущества, какая соотвѣтствуетъ его пожизненному интересу, опредѣляемому сообразно возрасту пожизненнаго владѣльца и получаемому отъ имущества годовому доходу по таблицѣ пожизненныхъ платежей, приведенной въ ст. 23. Собственникъ же уплачиваетъ остальную долю налога, причитающагося съ означеннаго имущества послѣ смерти наслѣдодателя, и доплачиваетъ послѣ смерти пожизненнаго владѣльца такую же сумму, какая была въ свое время опредѣлена для пожизненнаго владѣльца.

[Ст. 8[а]. Если пережившій супругъ владѣлъ какимъ-либо имуществомъ, принадлежавшимъ умершему супругу, только пожизненно, и имущество это переходитъ въ полную собственность къ родственникамъ въ прямой нисходящей или восходящей линіи, къ усыновленнымъ дѣтямъ и къ супругамъ дѣтей, то уплаченная пережившимъ супругомъ сумма наслѣдственнаго налога за означенное имущество, засчитывается въ счетъ суммы налога, какой упадетъ на это имущество при включеніи его въ наслѣдственную массу пережившаго супруга на общихъ основаніяхъ (ср. ст. 2 п. 3).]

Ст. 9. Заповѣдныя, временно заповѣдныя, маіоратныя и фидеикомиссныя имущества, переходящія по случаю смерти наслѣдодателя, включаются въ составъ имущества наслѣдодателя въ той суммѣ, какая опредѣляется пожизненнымъ интересомъ наслѣдника, опредѣляемымъ сообразно его возрасту и получаемому отъ имущества годовому доходу по таблицѣ пожизненныхъ платежей, приведенной въ ст. 23, при чемъ доходность сихъ имуществъ, если она не опредѣлена иначе, принимается въ 5% съ цѣнности ихъ.

Примѣчаніе. На тѣхъ же основаніяхъ включаются въ составъ имущества наслѣдодателя состоящія на поссессіонномъ правѣ недвижимыя имущества, при чемъ доходность горныхъ заводовъ принимается въ пять процентовъ съ цѣнности ихъ, а доходность остальныхъ имуществъ въ размѣрѣ средней прибыли, полученной отъ поссессіонныхъ на нихъ правъ за послѣднія передъ смертью наслѣдодателя пять лѣтъ.

Глава II. О размѣрѣ наслѣдственнаго налога.

Ст. 10. Наслѣдственный налогъ взимается съ совокупнаго наслѣдственнаго имущества (ст. 1) по слѣдующему разсчету:

Съ имуществъ стоимостью:			Въ %%%:
отъ 1.000 до 5.000 р.	съ первыхъ	2.000 р.—1,5% и 1,75% съ остальной суммы	
свыше 5.000 » 10.000 »	» »	5.000 »—1,75%, а съ остал. суммы сверхъ первыхъ 5.000 р.	—2%
» 10.000 » 50.000 »	» »	10.000 »—2%, а съ остальной суммы сверхъ 10.000 »	—4%
» 50.000 » 100.000 »	» »	50.000 »—4%, » » » » » 50.000 »	—5%
» 100.000 » 200.000 »	» »	100.000 »—5%, » » » » » 100.000 »	—6%
» 200.000 » 500.000 »	» »	200.000 »—6%, » » » » » 200.000 »	—8%
» 500.000 » 1 мил. »	» »	500.000 »—8%, » » » » » 500.000 »	—10%
» 1 милліона рублей	» »	1.000.000 »—10%, » » » » » 1.000.000 »	—15%

Ст. 11. Если наслѣдство (ст. 1) безъ какихъ-либо вычетовъ (ст. 4) не превышаетъ 5.000 руб., то по ходатайству наслѣдниковъ утвержденіе въ правахъ наслѣдованія въ такомъ имуществѣ производится упрощеннымъ порядкомъ (ст. 12) по уплатѣ нижеприведенныхъ твердыхъ окладовъ наслѣдственнаго налога, взамѣнъ ставокъ, указанныхъ въ ст. 10, а именно:

Если валовая стоимость наслѣдства не превышаетъ	2.000 руб., то твердый окладъ составляетъ	20 руб.	не включая дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинъ, взим. согласно гл. IV сего положенія.
	3.000 » » » » »	40 »	
	4.000 » » » » »	60 »	
	5.000 » » » » »	75 »	

Примѣчаніе 1. При исчисленіи стоимости наслѣдства никакіе вычеты (ст. 4) не допускаются.

Ст. 12. Наслѣдники, желающіе воспользоваться указаннымъ въ статьѣ 11 правомъ, подаютъ въ установленный срокъ (ст. 52) заявленія безъ оплаты гербоваго сбора подлежащему мировому судьѣ (ст. 1239 Зак. гр. и 1401 Уст. гр. суд.) по установленной формѣ и съ надлежащими приложеніями съ точнымъ перечисленіемъ частей имущества, въ правахъ наслѣдованія коимъ они желаютъ получить утвержденіе, съ приложеніемъ квитанціи казначейства о внесеніи твердаго оклада. Форма сихъ заявленій, а равно и порядокъ исполненія по онымъ, утверждаются Министромъ Финансовъ по соглашенію съ Государственнымъ контролеромъ и Министромъ Юстиціи. Мировой судья препровождаетъ заявленіе подлежащей Казенной Палатѣ, которая, провѣривъ представленныя данныя и затребовавъ въ случаѣ надобности дополнительные свѣдѣнія и документы, возвращаетъ опись имущества мировому судьѣ на предметъ утвержденія въ правахъ наслѣдованія со взысканіемъ въ подлежащихъ случаяхъ дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинъ согласно главѣ IV сего положенія. Копія означеннаго постановленія (безъ оплаты гербовымъ сборомъ) препровождается мировымъ судьей подлежащему Окружному Суду, если на рѣшеніе мирового судьи въ отношеніи наслѣдственнаго имущества на сумму свыше 1.000 руб. (ср. ст. 1409 по зак. 15 іюня 1912 г. о преобр. мѣстн. суд., с. у. 1003) послѣдуютъ возраженія со стороны наслѣдниковъ, душеприказчиковъ или прочихъ лицъ, до коихъ можетъ относиться наслѣдственный переходъ имущества. Утвержденная Казенной Палатой и мировымъ судьей опись имущества воспроизводится въ исполнительномъ листѣ, по которому чинится исполненіе на общихъ основаніяхъ Устава Гражданскаго Судопроизводства.

Примѣчаніе 1. По истеченіи 6 мѣсяцевъ со дня смерти наслѣдодателя, наслѣдники не могутъ воспользоваться правомъ, предоставляемымъ стт. 11 и 12 сего Положенія. При обнаруженіи же того, что валовая стоимость наслѣдственнаго имущества превышаетъ 5.000 руб., Казенная Палата постановляетъ о направленіи дѣла въ общемъ порядкѣ, при чемъ въ случаѣ признанія ею уважительными обстоятельствъ, вслѣдствіе коихъ стоимость наслѣдства была опредѣлена ошибочно, Палата засчитываетъ уплаченный твердый окладъ въ общую сумму причитающагося наслѣдственнаго налога.

Примѣчаніе 2. Если внесеніе твердаго оклада представляется затруднительнымъ, то наслѣдники могутъ ходатайствовать о соотвѣтствующей отсрочкѣ платежа (ст. 57) съ наложеніемъ запрещенія на наслѣдственное имущество или часть онаго, или представивъ надлежащее обезпеченіе.

Ст. 13. Если послѣ исчисленія наслѣдственнаго налога будутъ установлены иные, чѣмъ было принято первоначально, составъ или цѣнность наслѣдственнаго имущества, то расчетъ налога производится вновь по опредѣлившейся общей стоимости наслѣдства. Увеличившаяся сумма налога взыскивается при этомъ со вновь обнаруженнаго имущества, поскольку оно достаточно для оплаты дополнительной суммы налога; наслѣднику же означеннаго имущества предоставляется въ подлежащихъ случаяхъ (стт. 51 и 56) право регресса на соотвѣтствующую сумму уплаченнаго налога къ прочимъ сонаслѣдникамъ. Поскольку вновь обнаруженное имущество недостаточно, Казенная Палата предписываетъ взыскать налогъ съ наслѣдниковъ и можетъ наложить арестъ на вновь обнаруженное имущество.

Глава III. Объ оцѣнкѣ наслѣдственныхъ имуществъ.

Ст. 14. Наслѣдственный налогъ исчисляется по стоимости наслѣдственнаго имущества (ст. 1) ко времени смерти наслѣдодателя. Стоимость выморочнаго имущества опредѣляется ко времени истеченія десятилѣтней давности со дня послѣдней публикаціи о вызовѣ наслѣдниковъ. Стоимость дареній опредѣляется: для наличныхъ денегъ въ той суммѣ, какая подарена наслѣдодателемъ, а для прочихъ видовъ имущества — по стоимости имущества ко времени смерти наслѣдодателя. Въ случаѣ, если одаряемый отчудилъ предметъ дара, то послѣдній принимается по стоимости во время отчужденія.

Ст. 15. Въ основаніе опредѣленія стоимости имущества для исчисленія пошлины (ст. 14) принимаются или заявленіе наслѣдниковъ, или, въ отношеніи тѣхъ имуществъ, для которыхъ установлены нормальныя оцѣнки, эти послѣднія оцѣнки (стт. 16—20), если онѣ выше указанныхъ въ заявленіи наслѣдниковъ, или, въ надлежащихъ случаяхъ (ст. 24), спеціальная оцѣнка имущества.

Ст. 16. Нормальной оцѣнкой земель въ уѣздахъ признается: оцѣнка, произведенная для залога въ земельныхъ банкахъ, или оцѣнка, исчисленная по особой табели, или цѣна, показанная въ актѣ о послѣднемъ пріобрѣтеніи имущества, или оцѣнка для взиманія земскихъ сборовъ, произведенная въ губерніяхъ, въ коихъ введено положеніе о земскихъ учрежденіяхъ, на основаніи стт. 56—95 Уст. зем. пов. (Св. Зак. т. IV, изд. 1899 и по прод. 1912 г.), или оцѣнка по доходу отъ земель для взиманія государственнаго подоходнаго налога, путемъ помноженія дохода на 20, и въ Лифляндской губерніи кромѣ того — на основаніи правилъ, приложенныхъ къ ст. 328 (примѣч. 4) Уст. зем. пов. (по прод. 1912 г.), смотря по тому, которая изъ этихъ оцѣнокъ выше.

Находящіеся на земляхъ въ уѣздахъ живой и мертвый инвентарь, сельскохозяйственныя строенія и тому подобное имущество, необходимое для веденія сельскаго хозяйства, входятъ въ опредѣляемую по правиламъ сей ст. стоимость имѣнія и не подлежатъ отдѣльной отъ земли оцѣнкѣ. Всякаго же рода промышленныя заведенія, какъ-то: фабрики, заводы, рыбные и соляные промыслы, равно какъ и строенія, отдаваемыя въ наемъ, постоянно или на лѣтнее время, разрабатываемыя нѣдра земли и тому подобныя имущества, подлежатъ оцѣнкѣ отдѣльно отъ земельнаго имѣнія, въ порядкѣ статьи 17 и слѣд. сего положенія, если эти имущества и промышленныя заведенія обложены какими-либо земскими, городскими или государственными сборами, особо отъ самого имѣнія.

Ст. 17. Нормальною оцѣнкою прочихъ, кромѣ земель въ уѣздахъ, недвижимыхъ имуществъ въ городахъ и уѣздахъ признается: оцѣнка для взиманія земскихъ сборовъ, произведенная въ губерніяхъ, въ коихъ введено положеніе о земскихъ учрежденіяхъ, на основаніи статей 56—95 устава о земскихъ повинностяхъ (Св. Зак. т. IV, изд. 1899 г. и по прод. 1912 г.), а въ Лифляндской губерніи — на основаніи правилъ, приложенныхъ къ статьѣ 328 (прим. 4) того же устава (по прод. 1912 г.), или оцѣнка для взиманія городскихъ сборовъ (въ городахъ, посадахъ и мѣстечкахъ, гдѣ введено городовое положеніе), или цѣна, показанная въ актѣ о послѣднемъ пріобрѣтеніи имущества, или оцѣнка страховая, съ прибавленіемъ къ послѣдней на стоимость мѣста и фундамента *одной пятой* части страховой оцѣночной суммы, или оцѣнка, произведенная для залога въ учрежденіи долгосрочнаго кредита, или оцѣнка по доходу отъ недвижимыхъ имуществъ для взиманія государственнаго подоходнаго налога, путемъ помноженія дохода на двадцать, или стоимость имущества, получаемая путемъ помноженія на двадцать его доходности, на основаніи которой исчисляется государственный налогъ съ недвижимыхъ имуществъ въ городахъ, посадахъ и мѣстечкахъ, смотря по тому, которая изъ всѣхъ оцѣнокъ выше.

Примѣчаніе. Въ случаѣ, когда въ составъ наслѣдственной массы (ст. 1) включаются недвижимыя имущества, подлежащія нормальной оцѣнкѣ согласно ст. 17 сего Положенія, вмѣстѣ съ землею, стоимость коей превышаетъ цѣну расположенныхъ на ней строеній болѣе, нежели въ два раза, оцѣнка строеній и земли производится отдѣльно на общихъ основаніяхъ.

Ст. 18. Въ губерніяхъ Царства Польскаго — см. Законопроектъ ст. 16 и Выс. утв. Пол. Сов. Мин. (с. у. 2870) отъ 4 окт. 1914 г.

Ст. 19. Нормальною оцѣнкою капиталовъ, обращающихся въ кредитныхъ или банковыхъ учрежденіяхъ, признается нарицательная сумма означенныхъ капиталовъ, если не будетъ доказано, что цѣнность ихъ ниже этой суммы.

Ст. 20. Нормальною оцѣнкою государственныхъ кредитныхъ билетовъ и краткосрочныхъ обязательствъ государственнаго казначейства (Св. Зак. т. XI, ч. 2 Уст. Кр., разд. II, изд. 1903 и по прод. 1912 г. стт. 152—178), признается нарицательная ихъ сумма. Нормальною оцѣнкою всѣхъ прочихъ государственныхъ процентныхъ бумагъ, равно всякаго рода паевъ, акцій, облигацій и закладныхъ листовъ признаются цѣны, которыя опредѣляются особыми на сей предметъ табелями, утверждаемыми Министромъ Финансовъ на каждое полугодіе и обнародываемыми, затѣмъ, во всеобщее свѣдѣніе въ Собраніи узаконеній и распоряженій правительства.

Примѣчаніе. Процентныя бумаги, паи, акціи, облигаціи и закладные листы, относительно коихъ въ табели не будетъ сдѣлано указаній, принимаются по среднему курсу послѣдней котировки, предшествующей дню смерти наслѣдодателя, на Петроградской биржѣ, или, если процентная бумага на биржѣ не котируется, то по принесенному въ послѣдній годъ доходу, помноженному на $16^2/_3$. Цѣны процентныхъ бумагъ предпріятій, находящихся въ ликвидаціи или администраціи, опредѣляются сообразно послѣднему балансу, при чемъ въ случаѣ сомнѣній цѣна такихъ бумагъ опредѣляется особенной канцеляріей по кредитной части Министерства Финансовъ. Временныя свидѣтельства акціонернаго общества на акціи принимаются въ той суммѣ, въ которой временное свидѣтельство оплачено.

Ст. 21. Стоимость безсрочныхъ или вѣчныхъ платежей опредѣляется помноженіемъ годовой суммы ихъ на двадцать. Стоимость же платежей, продолжительность производства коихъ поставлена въ зависимость отъ случайнаго событія, опредѣляется помноженіемъ годовой суммы на десять.

Ст. 22. Стоимость повременныхъ платежей на опредѣленный срокъ опредѣляется по нижеслѣдующей таблицѣ: [слѣдуетъ таблица, установленная Выс. утв. пол. Сов. Мин. 1914, окт. 4 (с. у. 2870)].

Ст. 23. Стоимость пожизненныхъ платежей (рентъ) опредѣляется сообразно возрасту лица, въ пользу котораго оплаченные платежи должны производиться, путемъ помноженія ренты: [слѣдуетъ таблица, установленная тѣмъ же Выс. утв. пол. Сов. Мин.].

Ст. 24. Спеціальная оцѣнка наслѣдственныхъ имуществъ (ст. 15) производится казенною палатою въ тѣхъ случаяхъ: 1) когда для

подлежащихъ обложенію имуществъ не имѣется предусмотрѣнныхъ статьями 16—20 сего Положенія нормальныхъ оцѣнокъ, и наслѣдниками не заявлена цѣна сихъ имуществъ (ст. 15); 2) когда казенная палата, на основаніи собранныхъ ею или представленныхъ наслѣдниками или душеприказчиками данныхъ, признаетъ нормальную оцѣнку или заявленную наслѣдниками цѣну наслѣдственныхъ имуществъ несоотвѣтствующею дѣйствительной ихъ стоимости, и 3) когда лица, принимающія наслѣдство, или душеприказчики заявятъ ходатайства о производствѣ таковой оцѣнки при подачѣ заявленія (ст. 52) о наслѣдственномъ имуществѣ (ст. 1) или возраженія на исчисленіе налога палатою.

Ст. 25. При производствѣ спеціальной оцѣнки (ст. 24) Казенная Палата беретъ въ руководство и можетъ требовать слѣдующія данныя: 1) въ случаѣ продажи наслѣдственнаго имущества или отдѣльныхъ частей таковаго для раздѣла между сонаслѣдниками — указаніе продажной суммы или частной оцѣнки; 2) въ отношеніи торговыхъ предпріятій — соотвѣтствующія свѣдѣнія по обложенію государственными налогами и земскими и городскими сборами; 3) въ отношеніи имуществъ, сдаваемыхъ въ аренду, — условія арендныхъ договоровъ; 4) въ отношеніи страховыхъ полисовъ и застрахованныхъ имуществъ — соотвѣтствующія данныя отъ страховыхъ обществъ.

Примѣчаніе. Въ случаѣ несогласія съ заявленной наслѣдниками или душеприказчиками цѣною наслѣдственнаго имущества или отдѣльныхъ частей онаго, Казенная палата имѣетъ право производить экспертизу оцѣнки за свой счетъ, при чемъ для производства экспертизы палата можетъ требовать представленія всѣхъ необходимыхъ данныхъ, въ томъ числѣ торговыхъ книгъ.

Ст. 26. Спорныя и сомнительныя требованія и иные, не поддающіеся немедленной оцѣнкѣ, предметы оцѣниваются по ихъ предполагаемой стоимости, заявленной наслѣдниками. Если между послѣдними и Казенной Палатой произойдетъ разногласіе по этому вопросу, то Казенная Палата можетъ взыскать налогъ съ той цѣнности, какую она признаетъ правильной, сохраняя за собою право, по выясненіи обстоятельствъ, опредѣляющихъ уплату по требованіямъ или дѣйствительную стоимость предметовъ, исправить оцѣнку, послѣ чего производится дополнительное взысканіе недобора за счетъ означеннаго имущества (ст. 13) или возвратъ, съ начисленіемъ 6% годовыхъ, излишне взысканной суммы налога.

Примѣчаніе. Взамѣнъ выплаты налога по той цѣнности, какая опредѣляется казенной палатой, наслѣдники могутъ представить надлежащее обезпеченіе (ср. ст. 66) на сумму налога,

соотвѣтствующую разногласію въ оцѣнкѣ, или же казенной палатѣ предоставляется налагать арестъ на такое имущество впредь до выясненія обстоятельствъ, дающихъ основаніе къ исправленію оцѣнки и взысканію налога, или принимать иныя мѣры обезпеченія, а также допускать, съ разрѣшенія Министра Финансовъ, суммарный платежъ въ погашеніе могущихъ быть требованій наслѣдственнаго налога съ даннаго имущества.

Глава IV. Дополнительныя наслѣдственныя пошлины.

Ст. 27. При переходѣ наслѣдственнаго имущества (ст. 1) или части онаго къ инымъ лицамъ, чѣмъ къ пережившему супругу, къ родственникамъ въ прямой нисходящей или восходящей линіи, къ усыновленнымъ дѣтямъ или къ супругамъ дѣтей, взимаются дополнительныя наслѣдственныя пошлины въ слѣдующемъ размѣрѣ: 1) съ имущества, переходящаго къ пасынкамъ и падчерицамъ, братьямъ и сестрамъ (какъ роднымъ, такъ единокровнымъ и единоутробнымъ) и къ дѣтямъ умершихъ братьевъ и сестеръ — въ размѣрѣ шести процентовъ; 2) съ имущества переходящаго къ другимъ, кромѣ означенныхъ въ пунктѣ 1, родственникамъ въ боковой линіи третьей степени, а также къ родственникамъ четвертой степени означенной линіи — въ размѣрѣ девяти процентовъ; 3) съ имущества, переходящаго къ лицамъ, не поименованнымъ въ пунктахъ 1 и 2, — въ размѣрѣ двѣнадцати процентовъ.

Ст. 28. Въ случаяхъ, въ которыхъ находитъ примѣненіе ст. 27, стоимость имуществъ въ видѣ безсрочныхъ или вѣчныхъ платежей, или платежей на опредѣленный срокъ, или переходящихъ въ пожизненное владѣніе, а также въ отношеніи заповѣдныхъ, временно-заповѣдныхъ, маіоратныхъ и фидеикомиссныхъ имуществъ и имуществъ состоящихъ на поссессіономъ правѣ, опредѣляется сообразно стт. 21—23 соотвѣтственно. Равнымъ образомъ примѣняются и соотвѣтствующія правила оцѣнки имущества сообразно стт. 14—20.

Ст. 29. Дополнительная наслѣдственная пошлина (ст..27) не взыскивается, если наслѣдственная доля въ общей сложности не превышаетъ 300 руб. на одно лицо, или, если совокупная цѣнность всего наслѣдственнаго имущества (ст. 1) не превышаетъ 1.000 руб., а въ наслѣдствахъ, налогъ съ коихъ оплачивается твердыми окладами (ст. 11), если совокупная валовая цѣнность наслѣдственнаго имущества не превышаетъ 2.000 руб.

30. Въ составъ цѣны имущества, подлежащаго оплатѣ дополнительной наслѣдственной пошлиной не входитъ стоимость тѣхъ имуществъ, которыя освобождены отъ наслѣдственнаго налога согласно стт. 3 и 4 сего Положенія, а засимъ со всего остального наличнаго, долгового и спорнаго имущества, поскольку оно подлежитъ обложенію по стт. 27 и 29, взыскиваются дополнительныя наслѣдственныя пошлины, при чемъ съ долговыхъ претензій и спорныхъ имуществъ пошлина взыскивается при полученіи наслѣдникомъ или пріобрѣтателемъ слѣдующихъ по симъ претензіямъ суммъ или состоявшаго въ спорѣ имущества съ суммы полученнаго имущества. При этомъ, для обезпеченія поступленія пошлины, на долговыхъ документахъ дѣлается надлежащая о семъ надпись. Пошлина съ каждаго наслѣдника опредѣляется отдѣльно за причитающуюся ему долю наслѣдства.

Примѣчаніе. Когда въ полное погашеніе претензіи получается удовлетвореніе въ меньшемъ противъ номинальной суммы размѣрѣ по добровольному соглашенію наслѣдниковъ съ должникомъ, дополнительная наслѣдственная пошлина взыскивается со всей суммы долга. Впредь до уплаты пошлины Казеннымъ Палатамъ предоставляется право въ теченіе десятилѣтняго срока требовать предъявленія документовъ, на коихъ сдѣланы надписи, на предметъ провѣрки факта неплатежа. Не далѣе, какъ за три мѣсяца до истеченія земской давности, по обязательству, по коему платежъ наслѣдственной пошлины былъ отсроченъ согласно сей статьи, наслѣдникъ обязанъ безвозмездно уступить свою претензію въ пользу Государственнаго Казначейства, если онъ признаетъ долгъ безнадежнымъ ко взысканію, иначе пошлина подлежитъ взысканію. Плательщику разрѣшается представить такого рода документы на храненіе въ Казначейство.

Ст. 31. Когда духовнымъ завѣщаніемъ возложено на наслѣдниковъ обязанность произвести другимъ лицамъ денежныя выдачи, превышающія 300 руб. на одно лицо (ст. 29), то наслѣдники уплачиваютъ всю причитающуюся съ наслѣдственнаго имущества пошлину и затѣмъ имѣютъ право удержать слѣдующія съ означенныхъ лицъ части внесенной пошлины изъ производимыхъ имъ выдачъ.

Ст. 32. Въ тѣхъ случаяхъ, когда имущество переходитъ къ одному лицу въ собственность, а къ другому въ пожизненное владѣніе, буде съ кого-либо изъ нихъ, или съ обоихъ причитается дополнительная наслѣдственная пошлина согласно ст. 27 сего Положенія по причинѣ отсутствія ближайшаго родства между сими лицами и наслѣдодателемъ, пошлина вносится: пожизненнымъ владѣльцемъ — въ срокъ,

опредѣленный ст. 52, а собственникомъ — въ теченіе шестью мѣсяцевъ со дня прекращенія пожизненнаго владѣнія или при утвержденіи акта о передачѣ права собственности другому лицу, если сія передача состоится ранѣе прекращенія означеннаго владѣнія. Уплата пошлины, исчисленной съ собственника, обезпечивается наложеніемъ запрещенія на имущество, за переходъ котораго она причитается, и, въ случаѣ передачѣ права собственности ранѣе окончанія пожизненнаго владѣнія, производится независимо отъ взысканія пошлины, слѣдующей, по закону, съ того акта укрѣпленія, которымъ означенное право передается другому лицу.

Глава V. Объ исчисленіи наслѣдственнаго налога и дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинъ.

Здѣсь я предлагаю удержать порядокъ, предусмотрѣнный ст. 24—33 и 35—43 Законопроекта отъ 31 декабря 1907 года, № 12179 со столь незначительными измѣненіями, что перепечатывать эту часть Законопроекта нѣтъ основаній.

Глава VI. О взиманіи наслѣдственнаго налога и дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинъ.

Ст. 51. Наслѣдственный налогъ выплачивается изъ наслѣдственнаго имущества, при чемъ получаемыя сонаслѣдниками доли уменьшаются соотвѣтственно суммѣ причитающагося наслѣдственнаго налога. Въ тѣхъ случаяхъ, когда духовнымъ завѣщаніемъ на наслѣдниковъ возложена обязанность произвести другимъ лицамъ выдачи имущества, съ сего имущества наслѣдственный налогъ не удерживается, а только въ подлежащихъ случаяхъ взыскиваются (ст. 27) при производствѣ самой выдачи дополнительныя пошлины, буде противное прямо не указано въ завѣщаніи наслѣдодателя. Когда же въ составъ наслѣдства входитъ недвижимое имущество, то падающая по соразмѣрности на сіе недвижимое имущество доля налога взимается отдѣльно и взыскивается съ него самостоятельно (ср. ст. 13). Равнымъ образомъ, взыскивается отдѣльно налогъ съ заповѣдныхъ, временно-заповѣдныхъ, маіоратныхъ и фидеикомиссныхъ имуществъ и имуществъ, состоящихъ на поссессіонномъ правѣ, а также съ имуществъ, переходящихъ къ одному лицу въ собственность, а къ другому — въ по-

жизненное владѣніе. Наслѣдникъ или душеприказчикъ, уплатившій налогъ, пользуется правомъ удержанія изъ наслѣдственнаго имущества на соотвѣтствующую сумму.

Примѣчаніе. Въ отношеніи завѣщаній, писанныхъ ранѣе вступленія въ силу сего Положенія, завѣщателямъ разрѣшается на сумму могущаго причитаться налога и дополнительныхъ пошлинъ видоизмѣнять свои завѣщанія, хотя бы составленныя нотаріальнымъ порядкомъ, домашними (стт. 1046—1054 Св. Зак. X т. ч. 1, изд. 1900 г.) и при томъ безъ свидѣтелей, если завѣщаніе, видоизмѣняющее прежнее, во всемъ его пространствѣ пишется рукою завѣщателя (ст. 1051 Св. Зак. X т. ч. 1, изд. 1900 г.).

Ст. 52. Не позднѣе шести мѣсяцевъ со дня смерти наслѣдодателя наслѣдники или душеприказчики обязаны представить подробный перечень (инвентарь) наслѣдственнаго имущества по формѣ, утверждаемой Министромъ Финансовъ по соглашенію съ Министромъ Юстиціи, при чемъ въ инвентарь должно быть влючено все переходящее по наслѣдству имущество. На сумму причитающагося наслѣдственнаго налога, впредь до представленія инвентаря, насчитываются шесть процентовъ годовыхъ со дня смерти наслѣдодателя. Въ случаѣ обнаруженія новаго имущества, не заявленнаго въ представленномъ первоначально инвентарѣ (ср. ст. 13), наслѣдники или душеприказчики обязаны въ теченіе того же шестимѣсячнаго срока, и во всякомъ случаѣ въ теченіе одного мѣсяца со дня обнаруженія новаго имущества, представить дополнительный инвентарь, при чемъ начисляются шесть процентовъ годовыхъ со дня смерти наслѣдодателя по день представленія инвентаря не только на сумму налога съ этого имущества, но и на всю ту сумму налога, на какую можетъ повыситься общая ставка наслѣдственнаго налога вслѣдствіе присоединенія новаго имущества. Въ случаѣ невозможности или затруднительности соблюденія вышеуказаннаго шестимѣсячнаго срока, наслѣдники или душеприказчики обязаны своевременно возбудить передъ Казенной Палатой ходатайство объ отсрочкѣ представленія инвентаря, при чемъ Палата во всякомъ случаѣ можетъ требовать представленія временнаго инвентаря тѣхъ частей наслѣдства, которыя были описаны согласно Зак. Гражд. (стт. 1226 и 1227) или приняты наслѣдниками (Зак. Гражд. ст. 1261).

Ст. 53. Наслѣдственный налогъ или дополнительныя пошлины вносятся наслѣдниками или душеприказчиками въ теченіе одного мѣсяца со дня объявленія имъ постановленія о размѣрѣ причитающагося налога или пошлинъ, или, если уплата налога или пошлинъ была пріостановлена (ст. 36), — со дня прекращенія пріостановки взысканія.

Послѣ истеченія одного года со времени смерти наслѣдодателя на сумму причитающагося налога или пошлинъ насчитываются шесть процентовъ годовыхъ, независимо отъ пени, могущей причитаться за просрочку въ платежѣ налога или пошлинъ.

Ст. 54. Въ тѣхъ случаяхъ, когда имущество переходитъ къ одному лицу въ собственность, а къ другому въ пожизненное владѣніе, наслѣдственный налогъ вносится пожизненнымъ владѣльцемъ, при чемъ та часть налога, которая падаетъ на собственника, либо вычитывается пожизненнымъ владѣльцемъ изъ капитала, либо по требованію пожизненнаго владѣльца, внесшаго окладъ налога полностью, на соотвѣтствующее наслѣдственное имущество налагается запрещеніе, безъ оплаты гербовымъ сборомъ, въ пользу пожизненнаго владѣльца на сумму налога преимущественно передъ прочими заимодавцами и безъ соблюденія условій залога владѣній, находящихся въ пожизненномъ владѣніи по ст. 1629 Зак. Гражд. Однако, собственнику предоставляется до утвержденія въ правахъ наслѣдованія внести причитающійся съ него окладъ за вычетомъ $5^0/_0$ капитализированнаго пожизненнаго, на срокъ жизни пожизненнаго владѣльца, дохода, опредѣляемаго примѣнительно къ таблицѣ ст. 23, каковая доля налога падаетъ въ такомъ случаѣ на пожизненнаго владѣльца въ дополненіе къ уплачиваемой имъ на общихъ основаніяхъ (ст. 8) суммѣ налога.

Ст. 55. Если наслѣдственное имущество или часть таковаго по уплатѣ наслѣдственнаго налога переходитъ къ другому лицу вслѣдствіе наступленія извѣстнаго условія или срока, то наслѣдникъ, оплатившій налогъ, имѣетъ право либо уплаченную имъ сумму налога или соотвѣтствующую переходящему имуществу долю этой суммы взыскать съ новаго пріобрѣтателя, либо передать имущество за вычетомъ суммы налога, но въ обоихъ случаяхъ съ начисленіемъ процентовъ, предусмотрѣнныхъ ст. 52, не болѣе, какъ за три мѣсяца.

Ст. 56. Наслѣдственный налогъ съ входящаго въ составъ наслѣдства долгового имущества долженъ быть внесенъ въ теченіе двухъ мѣсяцевъ со дня наступленія срока платежа по обязательству, при чемъ отсрочка этого рода допускается только въ отношеніи долговыхъ требованій, внесенныхъ въ инвентарь наслѣдственнаго имущества (ст. 52). Отсроченный на семъ основаніи налогъ взыскивается съ процентами (ст. 52) со дня наступленія срока платежа и уплачивается въ порядкѣ ст. 13. Наслѣдникамъ не возбраняется, однако, оплатить налогъ съ входящаго въ составъ наслѣдства долгового имущества впередъ при представленіи инвентаря (ст. 52) съ учетомъ изъ $6^0/_0$ годовыхъ съ суммы обязательства. При погашеніи долгового обязательства до срока налогъ вносится въ теченіе мѣсяца со дня его погашенія. Съ безсрочныхъ обязательствъ пошлина вносится

въ теченіе мѣсяца по полученіи по нимъ удовлетворенія. Неуплаченная съ долгового имущества пошлина обезпечивается какъ порядкомъ, указаннымъ въ стт. 65 и 66 сего Положенія, такъ и надписями о взысканіи налога на долговыхъ документахъ. Дополнительныя наслѣдственныя пошлины взыскиваются на тѣхъ же основаніяхъ и въ тѣ же сроки, какъ и наслѣдственный налогъ. Съ переходящихъ по наслѣдству исковъ объ имуществѣ налогъ и дополнительныя наслѣдственныя пошлины взыскиваются при полученіи наслѣдникомъ состоявшаго въ спорѣ имущества.

Ст. 57—66 (о разсрочкѣ, давности взысканія, сложеніи и возвратѣ налога, порядкѣ взысканія, обезпеченіи налога) могутъ быть изложены въ редакціи правительственнаго законопроекта отъ 1907 г. (№ 12179 Деп. Окл. Сб.) съ несущественными измѣненіями.

Глава VII. О взысканіяхъ за нарушеніе правилъ о наслѣдственномъ налогѣ и дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинахъ.

Ст. 67. За просрочку въ подачѣ заявленія (ст. 52) взыскивается пеня въ размѣрѣ 1% въ мѣсяцъ съ суммы налога или дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинъ, причитающихся съ подлежащаго наслѣдственнаго имущества, независимо отъ начисленія процентовъ согласно ст. 52. Если же наслѣдники вступили во владѣніе наслѣдственнымъ имуществомъ и не подали заявленія въ шестимѣсячный срокъ послѣ смерти наслѣдодателя или въ теченіе мѣсяца со дня вступленія во владѣніе, то сверхъ пени взыскивается, по постановленію Казенной Палаты, штрафъ въ размѣрѣ не свыше половины происшедшаго или возможнаго отъ сего недобора налога или дополнительныхъ пошлинъ.

Ст. 68. За умолчаніе въ заявленіи о наслѣдственномъ имуществѣ или невключеніе въ инвентарь отдѣльныхъ частей имущества, подлежащихъ обложенію, взыскивается сверхъ пени штрафъ въ размѣрѣ происшедшаго или возможнаго отъ сего недобора налога или пошлинъ.

Ст. 69—73 (о порядкѣ взысканія пени и штрафа) могутъ быть изложены въ редакціи ст. 58—62 правительственнаго законопроекта.

Постатейныя объясненія къ проекту наслѣдственнаго налога.

Къ ст. 1. Наслѣдственнымъ налогомъ облагается всякаго рода имущество, которое остается послѣ смерти кого-либо, т.-е. переходитъ по закону или завѣщанію (Зак. Гр. т. X ч. I, изд. 1900, ст. 1104) отъ одного лица къ другому. Въ текстѣ статьи преднамѣренно употреблено широкое выраженіе: «оставшееся имущество», такъ какъ въ составъ облагаемаго имущества входитъ не только наслѣдственная масса въ точномъ смыслѣ, но и разнаго рода дарственныя, страховые полисы и т. д. (ср. ст. 2).

Къ ст. 2. Перечисляетъ виды имущества, подлежащіе налогу, при чемъ въ наслѣдственную массу включаются даренія, производимыя не болѣе, чѣмъ за (1, 2 или болѣе) годъ до смерти въ видахъ воспрепятствованія обхода наслѣдственнаго налога (кромѣ обычныхъ или пожизненныхъ дареній), фиктивные переходы имущества (мотивы см. у Гензеля, Налогъ съ наслѣдствъ въ Англіи *), стр. 491), страховые полисы, которые представляютъ изъ себя не что иное, какъ накопленіе имущества, при томъ при нашихъ условіяхъ обычно въ средѣ болѣе состоятельныхъ классовъ (мотивы — Гензель, стр. 492 и 507). Поскольку же переходъ имущества происходитъ возмезднымъ способомъ, т.-е. за полный эквивалентъ, наслѣдственный налогъ не взыскивается. Прекращеніе пожизненнаго владѣнія, поскольку такой переходъ владѣнія происходитъ безмезднымъ способомъ, представляетъ изъ себя лишь одинъ изъ видовъ передачи имущества по наслѣдству. Этотъ вопросъ спеціально регламентированъ еще особо въ ст. 8.

Къ ст. 3. Исключеніе изъ наслѣдственной массы домашней движимости на сумму до 1000 руб. сдѣлано согласно правительственному про-

---

*) Цитируется ниже, «Гензель».

екту 1907 г.*) по мотивамъ, тамъ высказаннымъ. Надо замѣтить, что на практикѣ обложеніе домашней движимости, тамъ, гдѣ она не освобождается вовсе (какъ обычно на Западѣ), весьма сложно, ибо точная оцѣнка затруднительна, сплошь и рядомъ невозможно выдѣлить части домашней обстановки, принадлежащія членамъ семьи, отъ того, что принадлежало наслѣдодателю, страховая оцѣнка обычно указываетъ на стоимость пріобрѣтенія движимости, а не на дѣйствиительную стоимость ея и т. д. Минимумъ въ 1000 руб. устранитъ многіе споры. Освобожденіе отъ налога для сбереженій въ государственныхъ сберегательныхъ кассахъ — результатъ нынѣ дѣйствующаго закона, который нецѣлесообразно измѣнить въ отношеніи уже существующихъ и завѣщанныхъ вкладовъ, хотя сумма въ 1000 руб. здѣсь весьма высока. Быть можетъ, на будущее время желательно понизить ее до 500 руб., особенно если будетъ упрощена формальная сторона утвержденія въ правахъ наслѣдованія (какъ предполагается въ настоящемъ проектѣ). Земли крестьянъ предположено освобождать, какъ въ законопроектѣ, стр. 15 сл., по мотивамъ, тамъ указаннымъ, но я ограничиваю ихъ суммой въ 1000 руб. по аналогіи съ п. 1 ст. 3 нашего проекта. Объ изъятіи предметовъ искуства см. Гензель, стр. 489 и 419.

Къ ст. 4. Формулирована согласно законопроекту ст. 4 и 5 съ нѣкоторыми измѣненіями текста по мотивамъ, указаннымъ у Гензеля, стр. 517 — 521.

Къ ст. 5. Соотвѣтствуетъ законопроекту ст. 6.

Къ ст. 6. Соотвѣтствуетъ законопроекту ст. 7, добавлено относительно закладныхъ (мотивы у Гензеля, стр. 486 прим. 1).

Къ ст. 7. Регламентируетъ обложеніе наслѣдственныхъ массъ послѣ иностранцевъ и отличается отъ законопроекта ст. 8. Недвижимыя имущества всегда вездѣ облагаются по принципу мѣстонахожденія ихъ. По теоретическимъ соображеніямъ (мотивы у Гензеля, стр. 486 прим. 2), въ отношеніи движимыхъ имуществъ долженъ примѣняться принципъ mobilia sequuntur personam, т.-е. въ зависимости отъ домициля наслѣдодателя; это и выражено въ моей редакціи. Однако, поскольку движимость подчинена вѣдомству Судебныхъ учрежденій Имперіи (напр., цѣнности на храненіи въ Государственномъ банкѣ и т. д.), она должна подлежать русскому налогу, какъ имущество, пользовавшееся защитой русскаго государства, но вполнѣ самостоятельно отъ общей массы наслѣдства иностранца за предѣлами Имперіи (ср. мотивы у Гензеля, 485 пр. 3 и ср. стр. 534 сл.). Поскольку же всѣ эти правила видоизмѣняются конвенціонными соглашеніями, должны

*) Мин. Финансовъ, Деп. Окл. Сборовъ 31 дек. 1907 г. № 12179 (цитируется ниже, «Законопроектъ») стр. 12.

дѣйствовать соотвѣтствующія постановленія международныхъ соглашеній *). Это, быть можетъ, болѣе совершенное правило, чѣмъ то, какое дано въ ст. 8 законопроекта.

Къ ст. 8. Можно утверждать, что имущество, завѣщанное одному лицу въ собственность, а другому въ пожизненное владѣніе, должно было бы дважды оплачивать наслѣдственный налогъ. На самомъ дѣлѣ. Положимъ, А завѣщалъ въ пользу С капиталъ въ 100.000 р., но проценты съ этого капитала (5000 р.) — въ пользу П въ пожизненное пользованіе. Этотъ случай съ налоговой точки зрѣнія мало отличается отъ случая, когда А завѣщаетъ тотъ же капиталъ въ пользу П, а П, въ свою очередь, завѣщаетъ этотъ капиталъ въ пользу С. Въ послѣднемъ случаѣ ни для кого не возникаетъ сомнѣнія, что наслѣдство должно быть обложено и послѣ смерти А, и послѣ смерти П. Такимъ образомъ, способъ условной передачи по наслѣдству въ пожизненное пользованіе и затѣмъ въ собственность давалъ бы возможность облегчать податныя требованія фиска. Однако, если даже стать на эту точку зрѣнія, что и переходъ въ пожизненное владѣніе, и прекращеніе послѣдняго требуетъ полнаго платежа налога (т.-е. въ нашемъ примѣрѣ, если наслѣдственный налогъ при наслѣдствѣ въ 100.000 р. долженъ уплатить $5^0/_0$, это составило бы 5000 руб. въ случаѣ смерти А и еще 5000 руб. въ случаѣ смерти П; такъ оно было бы и въ случаѣ перехода этого капитала въ собственность П и затѣмъ С), то спрашивается, изъ какого источника будетъ внесенъ налогъ и на кого онъ въ конечномъ счетѣ разложится. Послѣ смерти А надо взыскать налогъ полностью (5000 руб.), это — ясно, но возложить все на П или все на С едва ли правильно. Я думаю, что на П слѣдуетъ возложить такую часть этихъ 5000 руб., какая соотвѣтствуетъ получаемой имъ отъ наслѣдства выгоды. Если П, скажемъ, 54 года, то 5000 руб. ежегоднаго дохода могутъ быть оцѣнены въ 55.000 руб. (см. ст. 23 и законопроектъ ст. 21), а для С получаемое имъ наслѣдство составитъ, слѣдовательно, 45.000 руб. (100.000 — 55.000 руб.). Поэтому послѣ смерти А налогъ (5000 руб.) надо разложить въ пропорціи: $П=55^0/_0$ (2750 руб.) и $С=45^0/_0$ (2250 руб.). Послѣ смерти П прекращается дѣйствіе *его* «капитала», т.-е. того, что онъ унаслѣдовалъ отъ А, именно 55.000 руб. Эта сумма и можетъ считаться переходящей по наслѣдству послѣ П. Поэтому послѣ смерти П, собственникъ С долженъ оплатить окончательное полученіе 100.000-го имущества еще въ размѣрѣ того, что соотвѣтствуетъ 55.000-му капиталу. Такимъ образомъ, мнѣ предста-

*) Напр., послѣдній изъ такихъ договоровъ, именно съ Греціей отъ $^8/_{21}$ августа 1914 г., ст. VI п. 4, приведенъ въ Законахъ о насл. пошлинахъ, изд. О. Барсегянца стр. 110 сл.

вляется возможнымъ не требовать въ такихъ случаяхъ двойного налога, а ограничиться взысканіемъ ординарной ставки плюсъ ту сумму налога, какая причитается съ капитализированнаго пожизненнаго дохода. Возникаетъ вопросъ, не слѣдуетъ ли въ наиболѣе распространенныхъ случаяхъ пожизненнаго владѣнія, именно тамъ, гдѣ мужъ оставляетъ женѣ капиталъ въ пожизненное пользованіе, а дѣтямъ въ собственность, пойти даже еще дальше, именно, просто засчитывать налогъ, уплаченный послѣ смерти мужа, а не взыскивать налога вторично послѣ смерти жены. Въ пользу этого говоритъ то обстоятельство, что наслѣдованіе жены послѣ мужа и дѣтей послѣ матери слѣдуетъ обычно очень быстро одно за другимъ, а между тѣмъ въ представленіяхъ семьи это могло бы показаться «несправедливымъ» двойнымъ обложеніемъ. Такое рѣшеніе было предложено въ § 15 германскаго законопроекта 1908 г.*), однако въ немъ вообще преобладалъ страхъ подорвать семейные устои, которые въ представленіяхъ германскихъ консерваторовъ сильно колеблются отъ введенія наслѣдственнаго налога. Въ Англіи послѣ продолжительнаго торга съ консерваторами допущена аналогичная льгота (см. Гензель, 565). Предвидя подобныя возраженія у насъ, я формулировалъ это смягченное постановленіе въ § 8[а], хотя я считаю, что у насъ, гдѣ до послѣдняго времени было принято платить $1^1/_2$ оклада наслѣдственныхъ пошлинъ при наслѣдованіи имущества къ одному лицу въ пожизненное владѣніе, а другому въ собственность, совершенно нѣтъ основанія дѣлать столь широкую льготу. Я полагаю, что предложенное мною въ ст. 8 рѣшеніе представляетъ собою наилучшее рѣшеніе. Англійская система (см. подробности у Гензеля, стр. 550 прим. 1 и стр. 563 слѣд.) предлагаетъ *нѣсколько* усиленное обложеніе такихъ имуществъ (дополнительный $1^0/_0$), но эта система расчитана на случаи субституціи до 3-хъ поколѣній (см. Гензель, стр. 563 прим. 2). Она цѣлесообразна постольку, поскольку увеличеніе шансовъ пользованія имуществомъ при такого рода наслѣдованіи болѣе или менѣе одинаково во всѣхъ случаяхъ. Предлагаемое мною въ настоящемъ проектѣ рѣшеніе не безупречно, но оно, повидимому, теоретически наиболѣе правильно. Въ видѣ схемы рѣшеніе этой проблемы представляется въ слѣдующемъ видѣ:

---

*) Reichstag I Session 1907 (1909 Drucksachen № 997 § 15) цитируется ниже: «германскій законопроектъ» 1908 г.

А оставилъ наслѣдство въ 100.000 руб., приносящее 5.000 руб. дохода въ годъ, при чемъ пожизненно доходомъ пользуется П (возрастъ—54 года), а капиталъ переходитъ въ собственность С.

(Надлежитъ помнить, что послѣ взиманія налога =5%= имущество сократится до 95.000 руб. и будетъ давать лишь 4.750 руб. дохода въ годъ.)

	П (54 года, т.-е рента×11)		С	
	имѣетъ унаслѣдованнаго имущества:	уплачиваетъ налогъ:	имѣетъ унаслѣдованнаго имущества:	уплачиваетъ налогъ:
Въ моментъ смерти **А**	55.000 р. (=капитализ. пожизнен. доходъ въ 5.000 р.).	2.750 р.	45.000 р. (разница между 100.000—55.000 р.).	(2.250 р.).
Послѣ уплаты налога за имущество, переходящее по случаю смерти **А**	52.250 р. (=капитализ. пожизнен. доходъ въ 4.750 р.).	2.750 р. + 2.250 р. (при чемъ 2.250 р. вычитывается изъ капитала какъ доля **С**; а 2.750 р. = капитализ. доходъ въ 250 р.).	42.750 р.	(2.250 р.) вычитывается изъ капитала.
Въ моментъ смерти **П**, итогъ:	0	5.000 р. (изъ коихъ за счетъ **С**—2.250 р.).	97.750 р.	(2.250)+2.750 р.

Такимъ образомъ, капиталъ, завѣщанный *А*, уплатитъ въ моментъ его смерти 5.000 руб. и послѣ смерти пожизненнаго владѣльца *П*—2.750 руб., итого 7.750 руб. Поэтому, чѣмъ старше *П*, тѣмъ меньше получитъ фискъ, и чѣмъ онъ моложе, тѣмъ больше. Если *П*—90 лѣтъ, то фискъ получитъ 6.000 руб.; если ему 21 годъ — 9.000 руб., но въ первомъ случаѣ — очень быстро, во второмъ — съ большимъ промежуткомъ (въ теченіе почти двухъ поколѣній, поэтому почти двойной окладъ). Возрастъ *С* не играетъ роли, ибо его капиталъ нарастаетъ постепенно, и въ случаѣ его преждевременной смерти его капиталъ, унаслѣдованный отъ *А*, будетъ оцѣненъ соотвѣтственно

меньше, и только въ моментъ смерти *П* капиталъ въ рукахъ *С* составитъ оставленную ему по завѣщанію *А* сумму за вычетомъ налога, падающаго на его долю.

Такимъ образомъ, формально я представляю себѣ эту операцію въ слѣдующемъ видѣ. Послѣ смерти *А* изъ капитала вычитывается налогъ 5.000 руб., остается капиталъ въ 95.000 руб. съ ежегодной рентой въ 4.750 руб., но такъ какъ *П* не имѣлъ права вычитывать своей доли налога (2.750 руб.) изъ капитала, то онъ обязанъ возстановить эту сумму къ концу своего пожизненнаго пользованія, иначе говоря, передать *С* капиталъ въ 97.750 руб. Это можетъ быть достигнуто только тѣмъ, что *П* либо внесетъ изъ своихъ средствъ 2.750 руб. въ казначейство на оплату своей доли налога, либо урѣжетъ свой пожизненный доходъ на 250 руб. въ годъ (помножая на 11, мы получимъ цифру въ 2.750 руб.). Послѣ смерти *П*, *С* вноситъ налогъ въ 2.750 руб. и, вычитывая эту сумму изъ унаслѣдованной суммы, удерживаетъ такимъ образомъ капиталъ въ 95.000 руб. Если *П* не располагаетъ наличными средствами на оплату своей доли налога (2.750 руб.), то можно было бы разрѣшить внести эту сумму въ казначейство съ разсрочкой платежа за счетъ дохода отъ пожизненной ренты.

Насколько мнѣ удалось претворить эту мысль въ формулу закона, я судить не берусь, но и здѣсь, какъ и въ другихъ статьяхъ предложеннаго мною проекта, отдѣлка юридической формы не могла быть произведена съ достаточной обстоятельностью въ виду большой спѣшности, съ какою произведена вся эта работа.

Къ ст. 9. Заповѣдныя и т. п. имущества представляютъ изъ себя, въ виду невозможности распоряженія ими, настолько особый видъ имуществъ, что не учитывать ихъ особыхъ свойствъ при взиманіи наслѣдственнаго налога не представляется возможнымъ. Исходя изъ идеи о необходимости облагать имущество наслѣдодателя, можно было бы класть въ основу «интересъ» наслѣдодателя, однако по практическимъ соображеніемъ стоимость такихъ имѣній цѣлесообразнѣе опредѣлять сообразно пожизненному интересу наслѣдника (какъ мы это дѣлаемъ въ ст. 8 для пожизненнаго владѣльца.) Дѣло въ томъ, что при смѣнѣ ряда поколѣній пожизненный интересъ наслѣдодателей не можетъ значительно отличаться отъ пожизненнаго интереса наслѣдниковъ. Поскольку же заповѣдныя и т. п. имущества въ силу такой организаціи налога могли бы быть поставлены въ болѣе льготныя условія, необходимо при самомъ установленіи заповѣдныхъ имуществъ взимать крѣпостной и гербовый сборъ въ соотвѣтствующемъ размѣрѣ, чтобы компенсировать не только эту льготу, но и льготу отъ изъятія подобныхъ имуществъ отъ гербовыхъ и прочихъ

пошлинъ, коимъ обычно подлежатъ всѣ прочія неизъятыя изъ гражданскаго оборота имущества (при продажахъ и т. д.). Такого рода налогъ (въ несовершенной формѣ) имѣется въ Царствѣ Польскомъ и въ нѣкоторыхъ другихъ государствахъ (см. законопроектъ, объясн. зап. стр. 29 сл.), Такого рода налогъ подходитъ къ типу такъ наз. налоговъ съ имуществъ мертвой руки, а потому и долженъ быть выдѣленъ особо. Примѣчаніе формулировано примѣнительно къ Выс. утв. Пол. Сов. Мин. 1914 г., окт. 4 (с. у. 2870) A VI прил. 1, п. 10.

Къ ст. 10. Размѣръ ставокъ носитъ, конечно, примѣрный характеръ. Онѣ приблизительно соотвѣтствуютъ ставкамъ англійскаго наслѣдственнаго налога по новѣйшимъ (до войны) законамъ, лишь нѣсколько усиливаясь въ высшихъ категоріяхъ наслѣдства. Максимальная ставка въ Англіи до войны — 15, теперь — 20%. Надлежитъ, впрочемъ, имѣть въ виду, что частыя измѣненія ставокъ въ наслѣдственномъ налогѣ нежелательны (иначе отдѣльныя поколѣнія несутъ слишкомъ различныя ставки), а потому необходимо сразу доводить ставки наслѣдственнаго налога до возможно максимальнаго размѣра и удерживать ихъ на этомъ уровнѣ въ теченіе долгаго времени. Предложенныя въ ст. 10 ставки лишь минимальны, такъ какъ по существу дѣла онѣ должны бы въ совокупности давать сумму, мало уступающую подоходному налогу (какъ въ Англіи, при ставкахъ подоходнаго налога, по тарифу мирнаго времени). Надлежащая для болѣе или менѣе точныхъ исчисленій статистика наслѣдствъ у насъ не опубликована, но тѣ крайне преуменьшенныя цифры (преуменьшенныя въ виду большихъ утаекъ и ряда изъятій), какія приведены въ объяснительной запискѣ къ законопроекту (за 1900—1905 гг.), число наслѣдствъ отъ 500.000 руб. до 1 мил. руб., было въ среднемъ 33 на общую сумму 22,7 мил. руб. въ годъ и 16 наслѣдствъ свыше 1 мил. руб. каждое на сумму въ 38,4 мил. руб. въ годъ. При предложенныхъ мною въ ст. 10 ставкахъ, наслѣдственный налогъ долженъ дать около 18—20 мил. руб. въ годъ (если считать по разсчету за среднее въ 1900—1905 гг., когда въ году въ среднемъ наслѣдствъ переходило на 280 мил. руб.). Однако, сюда не вошли наслѣдства въ видѣ земель въ уѣздахъ, переходящихъ въ первой степени родства (изъяты отъ пошлинъ съ имуществъ, переходящихъ безмездными способами), а главное, тѣ крупныя суммы, которыя вообще ускользали у насъ въ виду большого несовершенства закона. Кромѣ того, приведенныя данныя относятся къ 1900—1905 гг., а за послѣднія 10 лѣтъ, которыя не вошли въ эту статистику, народное богатство значительно возрасло, и потому не будетъ преувеличеніемъ, если мы предположимъ, что намѣченныя мною ставки дадутъ до 30 мил. руб., а съ прибавленіемъ дополнительныхъ пошлинъ съ бо-

ковыхъ родственниковъ и съ чужихъ, получающихъ наслѣдства по завѣщанію (по даннымъ за 1900—1905 гг. онѣ составляли 3 мил. руб. въ годъ), около 40 мил. руб. Конечно, это — весьма скромная сумма, сильно уступающая ожидаемымъ поступленіямъ отъ подоходнаго налога. Вотъ почему рѣчь можетъ итти лишь объ увеличеніи предложенныхъ мною ставокъ, а не объ ихъ пониженіи. Для сравненія я укажу, что въ Англіи въ мирное вре я *средняя* ставка наслѣдственнаго налога составляетъ, по разсчетамъ May (Finanz-Archiv XXVI с. 802), — 6,91% отъ эстэтъ-дьюти и 9,36% со включеніемъ дополнительныхъ наслѣдственныхъ пошлинъ съ боковыхъ родственниковъ и неродственниковъ, т.-е. выше того, что предложено мною (около 20 мил. руб. при общей суммѣ наслѣдствъ въ 280 мил. руб., т.-е. 7%). Предложенная мною скала носитъ характеръ вѣчной прогрессіи, не доходящей однако до 15%.

Къ ст. 11 и 12. Если наслѣдники не требуютъ вычета пассива, и дѣло идетъ о небольшомъ наслѣдствѣ, то контрольныя функціи фиска сокращаются до минимума. Въ этомъ случаѣ вполнѣ цѣлесообразно установить по англійскому образцу (см. Гензель, стр. 528) упрощенную процедуру утвержденія въ правахъ наслѣдованія съ оплатой твердыхъ окладовъ. Такіе нѣсколько огульные оклады компенсируютъ непропорціонально большіе расходы, какіе обычно падаютъ на наслѣдниковъ по полученію юридической помощи для утвержденія въ правахъ наслѣдованія. Предоставленіе рѣшенія вопроса о раздѣлѣ наслѣдства на сумму свыше 1.000 руб. мировымъ судьямъ въ принципѣ одобрено ст. 1422 Уст. Гр. Суд. въ редакціи закон. 15 іюня 1912 г. о преобр. мѣстн. суда (с. у. 1003).

Къ ст. 13. Первая часть этой статьи соотвѣтствуетъ Законопроекту ст. 11 и представляетъ неизбѣжное слѣдствіе прогрессивныхъ ставокъ. Вторая часть статьи введена между прочимъ въ качествѣ мѣры въ обезпеченіе того, что наслѣдники будутъ прямо заинтересованы въ возможно своевременномъ и при томъ полномъ обнаруженіи совокупнаго имущества наслѣдодателя. Этотъ порядокъ принятъ и въ англійскомъ законодательствѣ.

Къ ст. 14. Ср. постатейныя объясненія къ Законопроекту ст. 12. Какъ общее правило, — наслѣдственный налогъ учитывается ко времени смерти наслѣдодателя. Въ отношеніи выморочныхъ имуществъ приходится отодвинуть моментъ оцѣнки, ибо за время состоянія имущества въ неопредѣленномъ положеніи оно выходитъ изъ сферы дѣйствія наслѣдственнаго налога и не можетъ подпасть подъ суррогатъ наслѣдственнаго налога, т.-е. подъ дѣйствіе такъ наз. налога съ имуществъ мертвой руки («налогъ съ юридическихъ лицъ», какъ онъ предложенъ выше). Опредѣленіе стоимости дареній дѣлятся по дѣй-

ствующей въ Англіи практикѣ, но я предусматриваю еще случай отчужденія.

Стт. 15—19 формулированы по Законопроекту ст. 13 слѣд. (съ редакц. измѣненіями по Выс. утв. пол. Сов. Мин. (с. у. 2870) отъ 4 окт. 1914 г.) съ нѣкоторымъ измѣненіемъ въ виду существованія новыхъ оцѣнокъ при подоходномъ обложеніи и налогѣ съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ, каковые налоги не имѣлись въ виду при составленіи Законопроекта. Я капитализирую доходы отъ недвижимыхъ имуществъ изъ $5^0/_0$, а не изъ $6^0/_0$ (какъ дѣлаетъ Выс. утв. пол. Сов. Мин.), ибо самый законъ о налогѣ съ недвижимыхъ имуществъ ст. 12 капитализируетъ именно изъ $5^0/_0$. Кромѣ того, въ ст. 16 дополнено о цѣнѣ, показанной въ актѣ о послѣднемъ пріобрѣтеніи имущества. Я употребляю далѣе терминъ «нормальная» оцѣнка, такъ какъ онъ болѣе умѣстенъ въ данномъ случаѣ, чѣмъ терминъ «законная» оцѣнка.

Стт. 20, 21, 22, 23 формулированы по новому закону: 1914, окт. 4 (с. у. 2870) Выс. утв. пол. Сов. Мин. (ср. также Гензель, стр. 507 сл.)

Въ ст. 20 введено значительно отступающее отъ Выс. утв. пол. Сов. Мин. отъ 4 окт. 1914 г. правило, ибо оцѣнка всѣхъ непоименованныхъ въ табели $^0/_0$ бумагъ по номинальной цѣнѣ явно неправильна.

Ст. 24 соотвѣтствуетъ Законопроекту ст. 23 и основана на мотивахъ, тамъ указанныхъ.

Ст. 25 дополняетъ систему оцѣнокъ согласно мотивамъ, указаннымъ у Гензеля стр. 510 слѣд.

Ст. 26 формулирована примѣнительно къ германскому закону отъ 3 іюня 1906 г. § 24, но съ нѣсколько бо́льшими гарантіями для плательщиковъ.

Стт. 27—32 устанавливаютъ дополнительныя наслѣдственныя пошлины, сообразующіяся со степенью родства между наслѣдодателемъ и наслѣдникомъ. Такая система соотвѣтствуетъ англійскому образцу. Введеніе прогрессивныхъ ставокъ въ данномъ случаѣ не только сильнѣйшимъ образомъ затруднило бы технику взиманія, но и было бы теоретически неправильно (подробные мотивы у Гензеля стр. 443 и прим. 1 на стр. 478). Установленный ст. 29 минимумъ можетъ показаться умѣреннымъ, однако, при системѣ обложенія по степенямъ родства минимумъ, свободный отъ обложенія, теоретически вообще долженъ быть отвергаемъ (см. Гензель, стр. 603). Свобода обложенія для благотворительныхъ отказовъ отвергнута по мотивамъ, указаннымъ у Гензеля, стр. 605.

Ст. 30 прим. имѣетъ цѣлью предупредить утайки, возможныя при нынѣ дѣйствующей системѣ.

Ст. 31 и 32 соотвѣтствуютъ Законопроекту.

Ст. 33—50 воспроизводятъ съ незначительными измѣненіями правительственный Законопроектъ ст. 24—33 и 35—43.

Ст. 51 воспроизводитъ весьма раціональную англійскую систему. Въ общемъ, право регресса за уплаченный наслѣдственный налогъ можетъ быть регламентировано любымъ способомъ (см. Гензель, стр. 445, прим. 2), ибо во власти завѣщателя — видоизмѣнить доли любого наслѣдодателя. Въ отношеніи недвижимыхъ имуществъ, для которыхъ дается разсрочка налога и т. д., цѣлесообразно установить самостоятельное взиманіе налога. То же въ отношеніи заповѣдныхъ и т. п. имуществъ. Однако, всякое измѣненіе наслѣдственнаго налога измѣняетъ податныя обязанности сонаслѣдниковъ; а потому желательно разрѣшить завѣщателямъ соотвѣтственно видоизмѣнять на самыхъ упрощенныхъ началахъ ихъ завѣщанія на сумму налога, что и предусмотрѣно прим. къ ст. 51.

Стт. 52 и 53 предусматриваютъ между прочимъ платежъ %% на сумму причитающагося налога до дня представленія инвентаря. Эта мѣра можетъ имѣть нѣкоторое значеніе въ смыслѣ побужденія къ скорѣйшему представленію инвентаря. Правда, размѣръ предлагаемаго мною % (6%) слишкомъ низокъ, чтобы стимулировать болѣе быстрое составленіе инвентарей (и, кстати сказать, и болѣе высокій % не могъ бы вызвать возраженій, ибо онъ означалъ бы лишь нѣкоторое общее повышеніе налога для всѣхъ наслѣдствъ), однако, наши бытовыя условія не позволяютъ рѣшительно настаивать на возможномъ ускореніи процедуры утвержденія въ правахъ наслѣдованія.

Къ ст. 54. Здѣсь предусматривается распредѣленіе налога между пожизненнымъ владѣльцемъ и собственникомъ. Такъ какъ налогъ долженъ вычитываться изъ наслѣдства, то пожизненный доходъ и сумма наслѣдства должны соотвѣтственно сократиться. Если одна изъ сторонъ пожелаетъ доплатить и не обременять наслѣдства, то необходимо либо на самое имущество возложить запрещеніе (тѣмъ самымъ обременяется собственникъ), либо урѣзать доходъ пожизненнаго владѣльца.

Къ ст. 55. Поскольку наслѣдственное имущество въ силу опредѣленнаго условія переходитъ къ новому лицу, постольку, конечно необходимо или урѣзать сумму переходящаго имущества, или дать право взыскать съ пріобрѣтателя сумму налога, внесенную наслѣдникомъ.

Стт. 56—73 уклоняются отъ правительственнаго Законопроекта лишь въ мелкихъ деталяхъ.

Пав. Гензель.

О реформѣ прямыхъ налоговъ въ Россіи *).

Подъ громъ пушекъ, въ моментъ нашествія врага, у насъ проведенъ чрезъ Государственную Думу подоходный налогъ, проектъ котораго ждалъ восемь лѣтъ своего осуществленія. Сдѣлано, по обыкновенію, съ опозданіемъ то, что слѣдовало сдѣлать еще прошлой осенью, въ началѣ войны, и на чемъ давно настаивали почти всѣ финансисты и все прогрессивное общество. Введеніемъ подоходнаго налога правительство признало то, что оно отрицало годъ тому назадъ: война не препятствуетъ финансовымъ (и прочимъ) давно назрѣвшимъ реформамъ; наоборотъ, въ минуту національнаго подъема отбрасывается рутина и ослабѣваетъ сопротивленіе заинтересованныхъ группъ политическому прогрессу и оздоровленію страны. Подоходный налогъ — первый шагъ и необходимое условіе дальнѣйшихъ податныхъ реформъ, нѣкоторыя изъ которыхъ столь же неотложны, другія требуютъ предварительно выясненія результатовъ проведенной реформы.

Подоходный налогъ проведенъ въ той приблизительно формѣ, какую проектировало правительство въ 1907 году и финансовая комиссія IV Госуд. Думы въ прошломъ году: онъ служитъ *дополненіемъ* къ системѣ реальныхъ, взимается со *всего* дохода (impôt global) какъ физическихъ, такъ и *юридическихъ* лицъ.

Критическое состояніе финансовъ служитъ достаточнымъ оправданіемъ сохраненія нынѣшнихъ высокихъ реальныхъ налоговъ на ряду съ подоходнымъ: всякому понятно, что государство не можетъ въ переживаемое время отказаться отъ столь крупнаго дохода. Признавая это, финансовая комиссія, а за ней и Дума, сочли однако нужнымъ отмѣтить необходимость коренной реформы прямого обложенія, разграниченія государственныхъ и мѣстныхъ финансовъ и

---

*) Въ основу статьи положенъ докладъ, прочитанный авторомъ въ декабрѣ прошлаго года въ финансовой комиссіи Чупровскаго общества. Съ тѣхъ поръ сбылось предсказаніе автора: подоходный налогъ подъ вліяніемъ финансовой нужды прошелъ въ Гос. Думѣ; однако роспускъ законодат. собраній поставилъ снова всю реформу подъ знакъ вопроса.

усиленія послѣднихъ путемъ передачи имъ реальныхъ налоговъ. Какъ ни относиться къ послѣднему пожеланію, на которомъ я остановлюсь въ дальнѣйшемъ, необходимость коренной реформы обложенія не вызываетъ сомнѣній.

Дополнительный характеръ вводимаго налога предрѣшилъ ту форму — обложеніе дохода *цѣликомъ,* — которая принята въ законопроектѣ. Англійская — *шедулярная* — форма обложенія дохода по отдѣльнымъ источникамъ имѣетъ, правда, рядъ серьезныхъ доводовъ въ свою пользу: она позволяетъ 1) настигать доходъ у *источника,* 2) *дифференцировать* ставки для фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ, 3) устанавливать общинныя надбавки къ частямъ государственнаго подоходнаго налога, падающимъ на недвижимость или предпріятія, собственники которыхъ не живутъ въ данной общинѣ; этимъ вводится коррективъ къ *мѣстно*-подоходному обложенію, устраняющій основное возраженіе противъ него; 4) при шедулярной формѣ задача органовъ фиска легче, и отъ нихъ не требуются «инквизиціонные» пріемы провѣрки декларацій, практикующіеся въ Пруссіи и столь пугающіе французскихъ и англійскихъ финансистовъ и законодателей. Въ силу приведенныхъ соображеній англійскіе и американскіе (Селигманъ) писатели высказываются большею частью въ пользу шедулярной формы; Соединенные Штаты, вводя подоходный налогъ въ 1913 году, и Кайо, проектируя его въ 1909 году, сдѣлали шедулярное обложеніе основнымъ элементомъ, оставивъ за «глобальнымъ» налогомъ (съ дохода цѣликомъ) роль дополнительнаго. Съ помощью указаннаго дополнительнаго налога (super tax) достигается прогрессія на высшихъ ступеняхъ дохода, а убывающій съ ростомъ дохода вычетъ Existenzminimum'а (въ Англіи) создаетъ прогрессію для низшихъ ступеней облагаемыхъ доходовъ.

Несомнѣнно, однако, что *послѣдовательная* прогрессія при этой системѣ неосуществима, а сложеніе доходовъ для установленія Existenzminimum'а и возвратъ излишне уплаченнаго подоходнаго налога представляютъ существенныя затрудненія.

Возможность проведенія послѣдовательной прогрессіи и Existenzminimum'а — серьезное преимущество германскаго типа подоходнаго обложенія. Съ другой стороны, взиманіе у источника не представляетъ столь значительныхъ выгодъ въ странахъ, какъ Россія, со слабо развитымъ кредитомъ, а дифференціація ставокъ съ фундированныхъ и нефундированныхъ элементовъ дохода можетъ быть достигнута и при германской системѣ: въ декларацiяхъ доходъ показывается по источникамъ, и возможно, обложивъ весь доходъ цѣликомъ, подвергнуть его фундированные элементы (доходъ съ имуществъ) дополнительной ставкѣ. Но есть и другіе способы повышеннаго

обложенія фундированныхъ доходовъ: сохраненіе, на ряду съ подоходнымъ налогомъ, системы реальныхъ или введеніе общепоимущественнаго налога. Первая система примѣняется въ Австріи, Баваріи, нѣкоторыхъ другихъ германскихъ государствахъ и во Франціи, гдѣ изъ проекта Кайо принятъ лишь дополнительный общеподоходный налогъ. Она неизбѣжна *пока* и у насъ, такъ какъ реформировать *нынѣ* же реальные налоги въ общеподоходный аглійскаго типа или въ общепоимущественный немыслимо, а отказаться отъ нихъ государство теперь не можетъ. Поэтому, каковы бы ни были сравнительныя преимущества англійскаго или германскаго типа подоходнаго обложенія, оно должно было получить у насъ характеръ дополнительнаго къ реальнымъ обложенія дохода *цѣликомъ*.

Въ задачу моей статьи не входитъ критика проведеннаго закона — остановлюсь лишь вкратцѣ на двухъ моментахъ; на *Existenzminimum*'ѣ и на *обложеніи акціонерныхъ компаній.*

Въ комиссіи и Думѣ много спорили по вопросу о томъ, съ какой суммы дохода начинать обложеніе, при чемъ правые настаивали на цифрѣ 600 руб., правительство защищало минимумъ въ 700 руб., большинство Думы остановилось на 1000 руб., а крайніе лѣвые требовали еще болѣе высокой цифры, однимъ словомъ, цифра Existenzminimum'а повышалась въ направленіи справа налѣво. Это — довольно странно: казалось бы, именно тѣ, кто желаетъ сдѣлать подоходный налогъ основнымъ элементомъ нашей податной системы, должны настаивать на пониженіи Existenzminimum'а; вѣдь въ Пруссіи онъ равенъ 900 мар., т.-е. 410 рублямъ, а Пруссія богаче Россіи; если жизнь въ Россіи стала дорога (доводъ А. С. Посникова), то «съ точки зрѣнія справедливости» слѣдовало бы понизить нѣкоторые косвенные налоги, а не повышать минимумъ подоходнаго обложенія. Весь вопросъ, на мой взглядъ, былъ поставленъ большинствомъ ораторовъ неправильно: высокій Existenzminimum необходимъ, но вовсе не по соображеніямъ «справедливости», а по *техническимъ* соображеніямъ; правда, упомянувшимся обоими докладчиками, но какъ-то оттѣсненнымъ во время премій на второй планъ: пониженіе минимума незначительно увеличило бы поступленія и сильно усложнило бы взиманіе налога, увеличивъ на милліоны число плательщиковъ и удороживъ издержки взиманія; вотъ почему при *введеніи* налога, когда нужно налаживать его аппаратъ, Дума правильно поступила, установивъ минимумъ въ 1000 руб.; впослѣдствіи можно будетъ его понизить, распространяя налогъ на новые слои населенія.

Главнымъ пунктомъ споровъ при обсужденіи подоходнаго налога въ финансовой комиссіи III Госуд. Думы было обложеніе *акціонерныхъ компаній.* IV Госуд. Дума рѣшила его, въ противопо-

ложность финансовой комиссіи III Госуд. Думы, въ положительномъ смыслѣ.

Въ переживаемую минуту, когда приходится искать средства, не очень задумываясь надъ ихъ качествомъ, такое рѣшеніе диктовалось, пожалуй, необходимостью, но для будущаго обложеніе подоходнымъ налогомъ акціонерныхъ компаній нельзя признать цѣлесообразнымъ.

При обсужденіи этого вопроса мы оставимъ въ сторонѣ юридическій споръ о томъ, являются ли акціонерныя компаніи юридическими *лицами* или «*учрежденіями*, служащими длящимся интересамъ» (Neumann) *), такъ какъ юридическія опредѣленія не могутъ вообще служить основаніемъ для рѣшенія финансовыхъ или экономическихъ вопросовъ, а наоборотъ, сами служатъ для формулировки принятыхъ по соображеніямъ *цѣлесообразности* положеній.

Спрашивается, *цѣлесообразно ли облагать акціонерныя компаніи подоходнымъ налогомъ на ряду съ акціонеромъ?*

Существующія законодательства различно рѣшаютъ эту проблему. Такъ, Соединенные Штаты взимаютъ подоходный налогъ съ акціонерной компаніи и освобождаютъ акціонера, вычитывая изъ его дохода получаемый имъ дивидендъ; большинство законодательствъ, по примѣру Пруссіи, облагаютъ акціонера и акціонерную компанію, но вычитываютъ при обложеніи послѣдней нѣкоторый средній процентъ (3 или $3^1/_2{}^0/_0$) дохода въ качествѣ корректива противъ двойного обложенія; у насъ отказались и отъ указаннаго вычета, облагая полностью компанію и ея участниковъ.

Въ пользу такого усиленнаго обложенія акціонерныхъ компаній выдвигаютъ ихъ экономическія преимущества предъ единоличными предпріятіями (ограниченную отвѣтственность, позволяющую собирать малыми долями громадные капиталы) и легкость уклоненія предъявительскихъ акцій отъ наслѣдственнаго налога; акціонерныя компаніи, дѣйствительно, болѣе *устойчивы* и платежеспособны, чѣмъ равныя имъ по доходу единоличныя предпріятія, и успѣшно конкурируютъ съ послѣдними даже тамъ, гдѣ обложены выше; слѣдовательно, онѣ *выдерживаютъ* болѣе высокое податное бремя. *Тамъ и поскольку* обнаруживается ихъ бо́льшая платежеспособность, фискъ можетъ по отношенію къ нимъ надавить податной прессъ нѣсколько сильнѣе, чѣмъ на единоличныя предпріятія, хотя съ *точки зрѣнія развитія производительныхъ силъ* обѣ формы равно полезны, и *государство должно соблюдать въ отношеніи обѣихъ* «*абсолютный нейтра-*

---

*) Fr. Neumann, Die Aktien- u. ähnlichen Gesellschaften als Rechts- u. als Steuersubjekte. Annalen. d. deut. Reichs, 1905.

литетъ». Высота обложенія коллективныхъ предпріятій сравнительно съ единоличными должна опредѣляться въ зависимости отъ условій времени и мѣста.

Не слѣдуетъ также дѣлать жупела изъ *двойного* обложенія: обложеніе одного и того же источника нѣсколькими различными налогами или однимъ налогомъ въ различныхъ стадіяхъ требуется иногда въ интересахъ контроля декларацій или учета различныхъ экономическихъ признаковъ одного и того же объекта. Одновременное обложеніе акціонера и акціонерной компаніи вполнѣ допустимо, если того требуютъ финансово-техническія соображенія. Но *должно ли обложеніе быть въ обоихъ случаяхъ подоходнымъ?*

Въ пользу подоходнаго *прогрессивнаго* налога съ акціонерныхъ обществъ намъ говорятъ: необходимо поставить ихъ въ одинаковыя условія съ единоличными предпріятіями равныхъ съ ними размѣровъ; крупный промышленникъ уплачиваетъ максимальную ставку подоходнаго налога, а акціонеры компаніи, акціи которыхъ распредѣлились между множествомъ мелкихъ собственниковъ, уплатятъ ничтожный подоходный налогъ или даже совсѣмъ освободятся; если компанія не будетъ обложена, сумма полученнаго съ акціонеровъ налога будетъ меньше налога, уплаченнаго единоличнымъ предпріятіемъ.

Но, съ другой стороны, при обложеніи *акціонерной компаніи* подоходнымъ налогомъ окажется, что мелкіе акціонеры будутъ (чрезъ посредство компаніи) уплачивать высокую ставку, совершенно не соотвѣтствующую ихъ доходу. Мелкій акціонеръ крупной компаніи уплатитъ болѣе высокій налогъ, чѣмъ крупный акціонеръ менѣе значительной. Однимъ словомъ, куда ни кинь, все клинъ: если не облагать акціонерную компанію, создается неравномѣрность между обложеніемъ коллективныхъ и единоличныхъ предпріятій; если же облагать ее, то страдаетъ равномѣрность обложенія отдѣльныхъ акціонеровъ. Фанатикамъ «равномѣрности» поставлена тяжелая дилемма. При американской системѣ (обложенія только акціонерной компаніи) возможны злоупотребленія путемъ прилива предъявительныхъ акцій изъ-за границы въ періоды установленія окладовъ налога, поэтому она требуетъ усиленнаго контроля, неудобна и для фиска и для плательщика.

Прусская система (вычета средняго % изъ облагаемой прибыли коллективныхъ предпріятій) не устраняетъ той неравномѣрности въ обложеніи *акціонеровъ*, о которой только-что говорилось.

Поэтому многіе рекомендуютъ отказаться отъ прогрессіи при обложеніи юридическихъ лицъ и подвергать ихъ *пропорціональному* налогу (ср. напримѣръ А. А. Соколовъ въ «Р. В.» 1915 года, № 183).

При пропорціональномъ налогѣ неравномѣрность по отношенію отдѣльныхъ акціонеровъ будетъ меньшей (хотя все-таки налогъ будетъ сильнѣе отягощать мелкаго акціонера), но остается неравномѣрность въ обложеніи коллективныхъ и единоличныхъ предпріятій. Отказъ отъ прогрессіи есть признаніе, «что подоходный налогъ, поскольку онъ простирается на паевыя предпріятія, уже *утрачиваетъ свойство личнаго налога* и начинаетъ функціонировать въ качествѣ реальнаго» (Соколовъ, ib). Эта мысль (которую авторъ защищалъ прошлой осенью на докладѣ въ Чупровскомъ обществѣ) постепенно проникаетъ въ финансовую литературу: такъ, напримѣръ, Fr. Neumann (op. cit, стр. 632) рекомендуетъ облагать коллективныя предпріятія, вмѣсто подоходнаго налога, сходнымъ съ нимъ *реальнымъ* налогомъ (eine solcher persönlichen Steuer nachgebildete Ertragssteuer). Точно такъ же другой нѣмецкій писатель Dinglinger*) настаиваетъ на особомъ налогѣ для акціонерныхъ компаній и командитъ, который бы учитывалъ не только размѣръ, но и *уровень прибыли*. Послѣднюю мысль я считаю чрезвычайно важной: дѣйствительно, платежеспособность предпріятія обусловливается не только величиной его прибыли, но и *высотой* ея. Въ единоличныхъ предпріятіяхъ высота прибыли зависитъ частью отъ внѣшнихъ причинъ, частью отъ иниціативы и энергіи предпринимателя; та доля ея, которая превышаетъ нормальный средній уровень, представляетъ не только коньюнктурный доходъ, но и предпринимательскую «ренту», какъ ее понималъ Шеффле, вознагражденіе за талантъ, за новые пути, за удешевленіе производства, изобрѣтенія и т. д. Но въ *коллективныхъ* предпріятіяхъ этотъ элементъ играетъ слабую роль, и главную причину повышенной прибыли составляетъ *конъюнктура*, т.-е. совокупность внѣшнихъ экономическихъ, соціальныхъ и политическихъ причинъ, не зависящихъ отъ дѣятельности предпринимателя: ростъ населенія, развитіе путей сообщенія, новые рынки, таможенная охрана и т. п. У насъ въ Россіи коньюктура играетъ громадную роль: населеніе растетъ очень быстро, земледѣліе переживаетъ рѣзкія перемѣны, но кромѣ этихъ не поддающихся учету моментовъ основной причиной высокихъ, подчасъ чудовищныхъ прибылей нашей промышленности является усиленный протекціонизмъ. Охраняя за счетъ всего населенія высокіе дивиденды промышленности, государство имѣетъ полное право болѣе высокаго ихъ обложенія. Вотъ почему въ Россіи особенно необходима прогрессія ставокъ въ зависимости отъ уровня прибыли.

Такой налогъ у насъ давно имѣется — его и выдумывать нечего: дополнительный промысловый налогъ съ прибыли подотчетныхъ пред-

*) Fr. Dinglinger, Die staatliche u. Kommunale Einkommenbesteuerung d. Aktienges. u. Kommanditen in Preussen u. Baden. Berlin, 1905.

прiятiй какъ разъ отвѣчаетъ тѣмъ требованiямъ, которыя Dinglinger предъявляетъ къ обложенiю акцiонерныхъ компанiй; онъ является самымъ интереснымъ и плодотворнымъ элементомъ въ системѣ нашего промысловаго обложенiя; особенно цѣлесообразны тѣ *дополнительныя ставки*, которыя взимаются съ прибылей, превышающихъ опредѣленный уровень (20%), осуществляя въ зародышевой формѣ ограниченiе монопольныхъ дивидендовъ. Этотъ налогъ слѣдуетъ сохранить и даже развить заложенныя въ немъ начала, а не сокращать, какъ это предполагалось министерствомъ финансовъ въ связи съ проектомъ подоходнаго налога. Обложенiе прибыли начинается, правда, съ 3%, и *иностранные* акцiонеры малодоходныхъ предпрiятiй, не дающихъ и 3% на капиталъ, были бы совершенно свободны отъ обложенiя. Но это и хорошо: Россiя крайне нуждается и будетъ нуждаться въ иностранныхъ капиталахъ, которые потребуютъ послѣ войны бо́льшаго процента, чѣмъ нынѣ; нужно будетъ всѣми силами привлекать ихъ въ *новыя, первое время малодоходныя* предпрiятiя. и освобожденiе отъ налога низшихъ дивидендовъ будетъ служить серьезнымъ стимуломъ къ такимъ помѣщенiямъ.

Итакъ *вмѣсто* подоходнаго обложенiя акцiонерныхъ компанiй слѣдовало бы въ интересахъ развитiя производительныхъ силъ страны и ограниченiя коньюктурныхъ и монопольныхъ прибылей сохранить въ нынѣшнемъ размѣрѣ *дополнительный промысловый налогъ съ прибыли*, а также необходимый *коррелатъ* его — *налогъ на капиталъ*, препятствующiй искусственному разводненiю (въ интересахъ сокрытiя высокаго уровня прибыли) декларируемаго акцiонернаго капитала.

Изъ сказаннаго уже слѣдуетъ, что однимъ подоходнымъ налогомъ система прямого обложенiя ограничиться не можетъ: идея «единаго подоходнаго» налога, столь популярная когда-то, въ перiодъ крайней его идеализацiи, относится къ области фантазiй. Трудность декларацiй для мелкихъ плательщиковъ, подвижность населенiя и невозможность контроля заставляютъ отказаться отъ обложенiя мелкихъ доходовъ и повышать Existenzminimum — отсюда неизбѣжность при нѣкоторомъ давленiи финансовыхъ потребностей *косвеннаго* обложенiя массы населенiя путемъ акцизовъ, монополiй, пошлинъ и т. д.

Внѣшняя и внутренняя миграцiя населенiя и капиталовъ создаетъ и въ другихъ отношенiяхъ необходимость въ коррективахъ и дополненiяхъ къ подоходному налогу: *иностранцы* подлежатъ обложенiю лишь тѣхъ *источниковъ* дохода, которые находятся въ предѣлахъ данной страны — облагается не весь ихъ доходъ, а только имущества, предпрiятiя, заработокъ ихъ въ прiютившемъ ихъ государствѣ; въ мѣстныхъ — особенно коммунальныхъ — финансахъ частое

несовпаденіе мѣстожительства собственника съ мѣстонахожденіемъ недвижимости или предпріятія заставляютъ сохранять для общинъ, въ которыхъ расположены источники дохода, обложеніе этихъ источниковъ, независимо отъ личности собственника. Наконецъ, и это самое главное, бóльшая платежеспособность лицъ, получающихъ доходы съ имуществъ сравнительно съ лицами, живущими заработками, требуетъ дифференціаціи ставокъ подоходнаго налога (италіанская система), принятая нынѣ и въ Англіи, представляющей серьезныя техническія неудобства*), или введенія на ряду съ подоходнымъ налогомъ общеподоходственнаго, или *сохраненія* въ томъ или иномъ видѣ *реальныхъ*. Итакъ, не говоря о неизбѣжности сохраненія реальныхъ налоговъ въ переживаемое тяжелое время, возникаетъ вопросъ, не слѣдуетъ ли сохранить реальнаго обложенія нѣкоторыхъ источниковъ дохода и въ будущемъ?

Мы наталкиваемся въ этомъ вопросѣ на весьма распространенный лозунгъ, ставшій какъ бы аксіомой финансовой политики въ прогрессивныхъ общественныхъ кругахъ — о необходимости *передачи реальныхъ налоговъ мѣстнымъ союзамъ* — земствамъ и городамъ. Объ этомъ твердятъ резолюціи городскихъ и земскихъ съѣздовъ, партійныя программы и проекты реформъ (к.-д.), журнальныя и газетныя статьи и т. д. Источники государственнаго и мѣстнаго обложенія, по «общему убѣжденію», должны быть *разграничены*, при чемъ государство должно основать свою податную систему на подоходномъ налогѣ, а земства и города — на реальныхъ; въ коммунальномъ обложеніи, молъ, въ отличіе отъ государственнаго, болѣе приложимъ «принципъ услуги и возмездія», такъ какъ мѣстные расходы приносятъ болѣе осязаемыя выгоды опредѣленнымъ лицамъ или группамъ, а реальные налоги позволяютъ учесть эти выгоды.

Всѣ эти положенія, принимаемыя большей частью на вѣру, вызываютъ серьезныя сомнѣнія въ ихъ правильности. Начнемъ съ требованія *разграниченія источниковъ* обложенія: оно издавна «исповѣдывается» въ Англіи, составляетъ догматъ германской финансовой науки» (а мы все еще находимся, къ сожалѣнію, въ вассальной зависимости отъ нея) и нынѣ стало лозунгомъ финансовой реформы въ Соед. Штатахъ**). Но если мы присмотримся къ практикѣ обложенія въ соотвѣтственныхъ государствахъ, то увидимъ, что она

*) См. о нихъ Fr. Neumann, Vermögenssteuern u. Wertzuwachssteuern als Ergänzung der Einkommensteuern. 1910, 2 Absch.

**) См. Seligman (Essays in taxations), доклады Lawson Purdy, Parker Willis и др. на 1-й національной конференціи въ 1907 г. (State and local taxation. Addresses and proceedings. N—J. 1908 и пр.

часто расходится съ теоріей, а если отвѣчаетъ, то вызываетъ нареканія. Прусскіе коммунальные финансы и послѣ реформы 1893 года базируются столько же на *подоходномъ* налогѣ, сколько и на реальныхъ — надбавки къ подоходному налогу превышаютъ даже поступленія отъ поземельнаго, подомоваго и промысловаго обложенія. У насъ забываютъ, повидимому, объ этомъ сторонники полнаго «разграниченія источниковъ обложенія», вторящіе нѣмецкимъ учебникамъ. Англійская система мѣстныхъ налоговъ, совершенно отличныхъ отъ государственныхъ, объясняется своеобразными условіями историческаго развитія, она крайне нецѣлесообразна, вызываетъ въ теченіе столѣтія всеобщія нареканія, ожесточенную борьбу и требованія коренной реформы, которымъ суждено, вѣроятно, осуществиться послѣ войны и окончанія земельныхъ оцѣнокъ; нѣкоторымъ коррективомъ къ ней явилась широко развитая система государственныхъ пособій (тоже крайне неудачная въ той ея части, которая была создана Гошеномъ въ 1888—90 гг.). Что касается Соед. Штатовъ, требованія разграниченія государственныхъ и мѣстныхъ налоговъ объясняются недостатками существующей тамъ *первобытной раскладочной* системы, вызывающей борьбу мѣстныхъ союзовъ за падающіе на нихъ контингенты, стремленіе понизить оцѣнки и пр. злоупотребленія. Въ латинскихъ странахъ система надбавочныхъ сборовъ не вызываетъ нареканій: всѣ французскіе писатели признаютъ ее наиболѣе цѣлесообразной формой обложенія, значительная часть итальянскихъ финансистовъ — тоже. Государство захватило въ свои руки всѣ наиболѣе важные источники дохода, и мѣстныхъ союзамъ остается только воспользоваться тѣми же источниками (съ извѣстными ограниченіями).

Имъ нѣтъ никакого основанія отрекаться отъ *подоходнаго* налога: пора, наконецъ, отказаться отъ столь распространеннаго заблужденія, будто мѣстные расходы производятся въ интересахъ опредѣленныхъ группъ мѣстнаго населенія и что покрытіе ихъ должно, въ противоположность общегосударственнымъ расходамъ, покоиться на «принципѣ услуги и возмездія». Вѣдь бо́льшая часть городскихъ и особенно земскихъ расходовъ имѣютъ общегосударственный характеръ: народное образованіе, медицина, даже дорожное дѣло — все это функціи самоуправленія, въ которыхъ заинтересовано не только *все* населеніе данной мѣстности, но и государство, и чѣмъ болѣе органы самоуправленія становятся органами мѣстнаго *управленія*, принимая на себя новыя функціи «вплоть до организаціи тыла на войнѣ и снабженія арміи снарядами», тѣмъ болѣе звучатъ анахронизмомъ противоположеніе общегосударственныхъ задачъ задачамъ мѣстныхъ союзовъ. Если бы даже признать правильнымъ, что характеръ источниковъ

дохода публичнаго союза долженъ опредѣляться характеромъ расходовъ, которымъ они служатъ покрытіемъ, то все-таки пресловутому «принципу услуги и возмездія» остается и въ мѣстныхъ финансахъ весьма скромное мѣсто (такое же, какъ и въ государственныхъ расходахъ на улучшеніе дорогъ, на меліораціи, на различныя учрежденія, приносящія особенныя выгоды той или иной мѣстности.)

Предположимъ однако, что «услуга и возмездіе» опредѣляютъ желательный характеръ мѣстнаго обложенія, и все-таки это — не доводъ въ пользу реальныхъ налоговъ: *существующіе* въ большинствѣ странъ реальные налоги *не пропорціональны выгодамъ* собственниковъ недвижимости или торговцевъ отъ дѣятельности мѣстныхъ союзовъ: интересно знать, въ чемъ заключается пропорціональность выгодамъ торговца уплачиваемый имъ промысловый налогъ или выгодамъ крестьянина оцѣночный сборъ? Но если бы и это положеніе было правильнымъ, неужто нужно ради этого наградить земства и города *устарѣлыми, неравномѣрными и неподвижными* реальными налогами **въ** современной ихъ формѣ? Вотъ ужъ поистинѣ выйдетъ: «на тоби, небоже, що мини не гоже». Поразительно, что наши городскіе и земскіе дѣятели такъ ухватились за этотъ лозунгъ: его можно только объяснить отчаяннымъ положеніемъ мѣстныхъ финансовъ.

Есть, впрочемъ, еще одинъ мотивъ разграниченія государственныхъ и мѣстныхъ налоговъ, доминирующій у австрійскихъ, итальянскихъ и русскихъ сторонниковъ этого взгляда: это — стремленіе къ *независимости* мѣстныхъ союзовъ въ податномъ дѣлѣ, такъ какъ надбавки къ государственнымъ налогамъ связываютъ обѣ стороны и ограничены въ размѣрахъ. Нужно замѣтить, однако, что возможны надбавочные сборы безъ ограниченія ставокъ (Австрія — вредная система) и бываютъ ограниченія ставокъ самостоятельныхъ налоговъ (слишкомъ хорошо извѣстныя намъ въ Россіи); такимъ образомъ ограниченіе податной автономіи не связано непремѣнно съ надбавочной системой. Къ тому же податная автономія далеко не можетъ считаться непреложнымъ постулатомъ коммунальной финансовой политики, по крайней мѣрѣ съ точки зрѣнія *техники* — финансовой: надбавки къ эластичнымъ налогамъ часто оказываются болѣе цѣлесообразнымъ источникомъ дохода, чѣмъ самостоятельныя, но устарѣлыя формы обложенія.

Итакъ мы приходимъ къ выводу, что нѣтъ особенной надобности въ строгомъ разграниченіи источниковъ государственныхъ и мѣстныхъ налоговъ, что земства и города не могутъ обойтись безъ надбавокъ къ подоходному налогу (при чемъ, по идеѣ, пропагандируемой проф. П. П. Гензелемъ въ его извѣстной работѣ, онѣ должны образовать особый эквилизаціонный фондъ); передача имъ нынѣшнихъ реальныхъ налоговъ теперь, въ качествѣ временнаго expédient, не-

мыслима въ силу финансовой нужды государства, а впослѣдствіи невозможна безъ коренной *реформы* всей системы реальнаго обложенія.

А само *государство — должно ли оно сохранить* на ряду съ подоходнымъ налогомъ *обложеніе отдѣльныхъ источниковъ дохода (реальное)* въ реформированномъ видѣ?

Отвѣчая на этотъ вопросъ, мы должны установить прежде всего нѣкоторыя общія исходныя положенія: 1) основнымъ налогомъ, опорнымъ пунктомъ всей податной системы станетъ, по нашему предположенію, въ дальнѣйшемъ подоходный налогъ; если онъ пока вводится въ качествѣ дополнительнаго налога къ реальнымъ, то въ будущемъ всѣ прочіе прямые налоги займутъ второстепенное мѣсто, будутъ *дополненіемъ къ подоходному*. 2) Ихъ функція должна заключаться въ учетѣ тѣхъ моментовъ платежеспособности, которые не учитываются подоходнымъ налогомъ, а именно — различій въ *источникахъ* дохода: отличія фундированныхъ доходовъ отъ нефундированныхъ, рентныхъ и коньюктурныхъ доходовъ отъ обычной прибыли на затраченный капиталъ. 3) Податная система должна отвѣчать основному принципу экономической и финансовой политики — *развитія производительныхъ силъ страны.* 4) *Система* налоговъ должна представлять такое сочетаніе ихъ, которое давало бы возможность взаимной провѣрки показаній, уменьшало бы выгоду неправильныхъ декларацій.

Выше уже было указано, что дифференціація обложенія фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ возможна и въ подоходномъ налогѣ (даже германскаго типа). Однако это система представляетъ рядъ неудобствъ *): во многихъ видахъ доходовъ, особенно промысловыхъ, чрезвычайно трудно отдѣлить трудовой доходъ отъ нетрудового — приходится создавать, какъ, напримѣръ, въ Италіи, совершенно произвольныя различія ставокъ, при чемъ въ каждой категоріи все-таки не учитывается различное соотношеніе трудового и нетрудового элемента въ мелкихъ и крупныхъ доходахъ. А разъ эта система не годится, остается выборъ между общеимущественнымъ налогомъ или системой реальныхъ.

Но первый падаетъ въ одинаковой мѣрѣ на всѣ имущества — движимыя и недвижимыя, денежные капиталы, предпріятія, дома и земли и, слѣдовательно, *не учитываетъ рентнаго характера доходовъ съ недвижимости.* Между тѣмъ въ интересахъ роста производительныхъ силъ, особенно въ странахъ, какъ Россія, съ богатыми возможностями, но бѣдныхъ капиталомъ, знаніями и промышленной иниціативой, необходимо особенно бережно относиться къ производительнымъ

---

*) См. Neumann, o. c., Kap. II (стр. 18—31).

затратамъ, ко всякому начинанію, поощрять энергію и инициативу. Въ виду этого необходима *дифференціація* обложенія отдѣльныхъ *источниковъ фундированнаго* дохода. Россія ищетъ и будетъ искать денежныхъ капиталовъ, всячески привлекая ихъ изъ-за границы — странно было бы другой рукой отталкивать ихъ путемъ высокихъ налоговъ; точно такъ же высокое промысловое обложеніе на ряду съ подоходнымъ представляется нежелательнымъ. Главная тягость податного бремени въ интересахъ экономическаго развитія нашей родины должна пасть на *пассивные* элементы національнаго дохода — на *ренту* земельныхъ собственниковъ. Въ юныхъ демократіяхъ англосаксонскаго міра — въ Австраліи и Канадѣ — эта идея получила наиболѣе полное выраженіе: налогъ на *«чистую цѣнность земли»* (site value), получаемую путемъ вычета изъ цѣнности недвижимости всякихъ *производительныхъ* затратъ (improvements), занимаетъ все болѣе видное мѣсто въ ихъ государственныхъ и мѣстныхъ финансахъ, осуществляя отчасти идею Генри Джорджа; тѣ же тенденціи одерживаютъ верхъ въ Соед. Штатахъ и даже въ старой консервативной Англіи въ области мѣстнаго обложенія*). Доходъ земельнаго собственника, какъ таковой, это — гиря, висящая на производительныхъ силахъ страны, это — тормазъ техническаго прогресса, задерживающій сельскохозяйственные успѣхи, строительство въ городахъ, промышленность и т. д. Пусть же финансовый прессъ надавитъ всей своей тяжестью на этотъ паразитарный доходъ.

Нашъ *поземельный* налогъ прямо противоположенъ указанному требованію: взимаемый въ устарѣлой раскладочной формѣ, онъ поражаетъ ничтожностью контингента: расписаніе среднихъ подесятинныхъ окладовъ, принятыхъ въ основу исчисленія контингента ($^1/_4$—17 коп.), покоилось на пониженныхъ оцѣнкахъ 30—40 годовъ; охраняя интересы помѣстнаго дворянства, правительство не рѣшалось повышать его (а въ 1896 году почему-то понизило вдвое на 10 лѣтъ), и только нынѣ, въ минуту страшной нужды, рѣшилось послѣ долгихъ колебаній примѣнить новое расписаніе (по законопроекту 1908 года) окладовъ, повышающее ихъ приблизительно вдвое. Однако и новыя оцѣнки, положенныя въ основу нынѣшней раскладки, значительно ниже дѣйствительной цѣнности земли. Раскладка производится земствомъ большей частью тоже на основаніи устарѣлыхъ оцѣнокъ; земскія оцѣнки подвигаются весьма медленно**), особенно въ отношеніи сельскихъ недвижимостей, и правительство усиленно торо-

---

*) См. мою работу «Обложеніе городскихъ недвижимостей на Западѣ», т. II.

**) Къ 1 іюля 1911 г. онѣ были закончены только въ пяти губерніяхъ, и то не во всѣхъ уѣздахъ.

питъ земства, грозя въ случаяхъ замедленія взять оцѣнки въ свои руки (законопроектъ о мѣрахъ къ скорѣйшему завершенію оцѣночныхъ работъ въ земскихъ губерніяхъ). Однако польза производимыхъ земствами оцѣнокъ представляется мнѣ чрезвычайно сомнительной.

Нужно замѣтить, что наши земскія оцѣнки лишены того прочнаго базиса, на которомъ произведены были знаменитый французскій, миланскій и др. *кадастры*, а именно *точнаго геометрическаго измѣренія* земли: указанная — самая дорогая — операція кадастровъ представляетъ и наибольшую цѣнность, притомъ *самостоятельную* цѣнность, независимую даже отъ *полезности самого кадастра*. Насчетъ послѣдней, какъ извѣстно, мнѣнія сильно расходятся, и многіе финансисты считаютъ кадастры громоздкой, дорогой и неоправдывающей издержекъ операціей. Во всякомъ случаѣ, служа для выясненія нормальной *доходоспособности* различныхъ земельныхъ угодій, кадастръ предполагаетъ *устойчивыя* экономическія условія (методы обработки земли, соотношенія угодій и прочія условія сельскохозяйственной культуры), а также прочно установившійся строй землевладѣнія. Франція къ моменту главныхъ работъ своего перваго кадастра (20—30 годы XIX вѣка) успѣла уже пережить революцію какъ въ системѣ полеводства, такъ и въ условіяхъ землевладѣнія — она перешла уже къ многополію и къ *мелкой* частной собственности; экономическія и правовыя условія ея земледѣлія кристаллизовались въ той формѣ, какую они сохранили въ общемъ до сихъ поръ. И, несмотря на это, какъ труденъ и продолжителенъ былъ ея кадастръ и какъ несовершенны его результаты! Теперь она повторила оцѣнки скорѣе и дешевле; но вѣдь Франція — застывшая страна со стаціонарнымъ и мало подвижнымъ населеніемъ, слабой мобилизаціей земельной собственности и медленно прогрессирующей (въ общемъ довольно высокой) техникой сельскаго хозяйства*).

Совершенно иную картину представляетъ наша родина: она *переживаетъ* революціонный періодъ перехода отъ трехполія къ плодоперемѣнной системѣ, и этотъ процессъ въ ней только начинается; землевладѣніе ея, отчасти естественно, отчасти насильственно, совершенно перестраивается — на мѣстѣ общины создается частная собственность, что въ свою очередь вызоветъ полную перетасовку культуръ и угодій, наконецъ, происходитъ усиленная мобилизація земли — переходъ ея отъ дворянъ къ купцамъ и крестьянамъ; война вызываетъ новую перемѣну — продажу земель нѣмецкихъ колонистовъ...

---

*) Переоцѣнка 1908—1913 г. обнаружила *пониженіе* доходности и вызвала уменьшеніе окладовъ поземельнаго налога съ 115 до 65 м. фр.

И въ такой моментъ полной неустойчивости экономическихъ и юридическихъ отношеній земскія оцѣнки пытаются закрѣпить на многіе годы, пожалуй, на десятки лѣтъ снимокъ текучей дѣйствительности, а правительство, понукая ихъ къ скорѣйшему завершенію оцѣночныхъ работъ, предполагаетъ базировать на нихъ государственное обложеніе земли! Правительственный проектъ объ ускореніи и централизаціи земскихъ оцѣнокъ имѣетъ raison d'être, если признать необходимость кадастра въ Россіи, но, по нашему мнѣнію, быстрый темпъ современной экономической эволюціи нашего отечества дѣлаетъ кадастръ безполезнымъ, а обложеніе по *средней доходоспособности* нецѣлесообразнымъ.

Да и къ чему оно будетъ на ряду съ подоходнымъ? въ качествѣ контрольнаго средства? Но устарѣлыя земельныя оцѣнки были бы весьма сомнительнымъ критеріемъ для повѣрки декларацій — органамъ фиска предоставляется возможность пользоваться для этой цѣли болѣе разнообразными и свѣжими данными и судить о цѣнности по ихъ совокупности, индивидуализируя оцѣниваемый источникъ дохода.

Если мы поставимъ дополнительному реальному обложенію вышеизложенную задачу усиленнаго нажима на *ренту*, то обложеніе *всего* дохода съ земельной собственности нужно отвергнуть: изъ суммы дохода слѣдуетъ вычитывать ту долю, которая представляетъ вознагражденіе за вложенный въ сельскохозяйственное предпріятіе капиталъ, за произведенныя меліораціи, постройки, однимъ словомъ за все то, что англичане обнимаютъ терминомъ «*улучшенія*» (improvements); *освобожденіе отъ налога* этихъ элементовъ дохода крайне важно въ Россіи въ цѣляхъ поощренія столь необходимой намъ интенсификаціи сельскаго хозяйства: возьмемъ примѣръ съ англо-саксонскихъ юныхъ и быстро прогрессирующихъ демократій, дадимъ дорогу техническому прогрессу!

Осуществленіе указаннаго принципа при сохраненіи обложенія по (средней) доходности представляетъ серьезныя затрудненія въ *оцѣнкѣ:* въ доходѣ съ недвижимости часто немыслимо выдѣлить рентный элементъ.

Какъ опредѣлить *долю дохода* сельскаго хозяина, обязанную меліораціямъ, инвентарю? Между тѣмъ капитальную (матеріальную) стоимость построекъ, инвентаря и тому подобное можно опредѣлить съ достаточной точностью и *вычесть ее изъ продажной цѣнности*. Правда, и такой методъ не всегда приводитъ къ опредѣленію дѣйствительной «чистой цѣнности земли» (site value), такъ какъ иногда постройки и прочія «улучшенія» не отвѣчаютъ *возможной* эксплуатаціи недвижимости и повышаютъ цѣнность недвижимости на сумму меньшую, чѣмъ они стóятъ (а иногда совсѣмъ не повышаютъ цѣн-

ности); тогда приходится опредѣлять самостоятельно вѣроятную «чистую цѣнность» земли. Но эти случаи, на которыхъ я еще остановлюсь, составляютъ исключеніе среди *сельскихъ* недвижимостей. Во всякомъ случаѣ, какъ ни опредѣлять рентный элементъ — самостоятельно или путемъ вычета, его легче опредѣлить по капитальной цѣнности. Поэтому даже въ Англіи, гдѣ мѣстная податная система построена на обложеніи *доходности* недвижимости (rateable value) и гдѣ поимущественнаго налога нѣтъ, проекты обложенія земельной *ренты*, какъ дохода (законопроекты 1901 и 1902 г. Бёрнса и Тревельяна), смѣнились уже съ 1903 года проектами налога по капитальной цѣнности, и нынѣшняя оцѣнка недвижимостей (земли) имѣетъ цѣлью установить капитальную (рыночную) цѣнность земли — site value.

Обложеніе по цѣнности.

Споръ о сравнительныхъ преимуществахъ оцѣнки и обложенія по рыночной (продажной) цѣнности и по доходности имуществъ давно ведется въ парламентахъ и финансовой литературѣ какъ по отношенію къ государственнымъ, такъ и по отношенію къ мѣстнымъ налогамъ.

Еще въ началѣ прошлаго вѣка кадастръ по цѣнности выдвигался въ Германіи въ противовѣсъ парцеллярнымъ кадастрамъ по доходности, какъ болѣе простой и раціональный методъ *оцѣнокъ;* онъ былъ удачно примѣненъ въ нѣсколькихъ южно-германскихъ государствахъ, но въ большинствѣ кадастровъ продажная цѣнность служила лишь контрольнымъ даннымъ для провѣрки оцѣнокъ дохода напр. во Франціи. Цѣнность имущества, говорятъ защитники этого основанія оцѣнокъ, представляетъ собой капитализованную изъ средняго рыночнаго процента чистую доходность имущества; не проще ли, вмѣсто того чтобы вычислять расходы эксплуатаціи, убытки и такъ далѣе для опредѣленія чистаго дохода, воспользоваться данными рынка, производящаго указанныя вычисленія и дающаго оцѣночнымъ органамъ готовый результатъ въ видѣ продажной цѣны? Если бы продажная цѣнность дѣйствительно равнялась капитализованной чистой доходности и вопросъ сводился лишь къ *пріемамъ оцѣнки*, то рѣшеніе его зависѣло бы только отъ *достаточности и достовѣрности оцѣночныхъ данныхъ:* тамъ, гдѣ недвижимости часто переходятъ изъ рукъ въ руки и гдѣ имѣется, слѣдовательно, много документальныхъ данныхъ о продажныхъ цѣнахъ, какъ, напримѣръ, въ южной Германіи съ ея мелкимъ землевладѣніемъ, условія благопріятны для кадастровъ по рыночной цѣнности; наоборотъ, тамъ, гдѣ мобилизація земли еще въ зачаточномъ состояніи или гдѣ развита земельная аренда, преимущество остается за оцѣнками по до-

ходности. Такъ; у насъ данныя о продажныхъ цѣнахъ земель недостаточно многочисленны, а имѣющіяся крайне недостовѣрны, такъ какъ показанныя въ купчихъ крѣпостяхъ и другихъ актахъ цѣны часто совершенно не соотвѣтствуютъ дѣйствительности; поэтому наши земскіе статистики высказываются противъ принятія основаніемъ оцѣнокъ продажныхъ цѣнъ. Нужно замѣтить, однако, что происходящій нынѣ процессъ мобилизаціи земельной собственности значительно увеличиваетъ число документальныхъ данныхъ о продажныхъ цѣнахъ, дополняемыхъ залоговыми и прочими оцѣнками земли. Министерство финансовъ собрало къ законопроекту объ измѣненіи окладовъ поземельнаго налога и продолжаетъ собирать обильный матеріалъ о цѣнахъ на землю.

Но помимо всѣхъ этихъ соображеній въ пользу *оцѣнокъ* по рыночной цѣнности есть болѣе существенные доводы въ пользу *обложенія* по рыночной цѣнности вмѣсто дохода. Центръ спора не въ основаніи оцѣнки, а въ *основаніи налога;* вокругъ этого именно вопроса ведется борьба.

Борьба эта объясняется тѣмъ, что продажная цѣнность недвижимости большей частью *превышаетъ* капиталованный изъ средняго процента чистый доходъ. Указанная разница особенно замѣтна въ городахъ и еще больше въ пригородахъ и окрестностяхъ большихъ растущихъ городовъ, но отчасти наблюдается и въ отношеніи сельскихъ недвижимостой. Pistorius*) вычислилъ доходность движимыхъ капиталовъ (*Kapital*vermögen) для Пруссіи въ 4,47%, а для недвижимостей (*Grund*vermögen) — въ 3,5%. Въ мѣстностяхъ съ *мелкимъ* землевладѣніемъ (округи Эрфуртъ, Кобленцъ...) она падаетъ до 2,3—2,9%. Разница эта давно отмѣчена въ экономической литературѣ и объяснялась различно: одни объясняли болѣе низкимъ процентомъ капитализаціи дохода при опредѣленіи цѣнности недвижимости (Тукъ, Конрадъ), но это есть лишь констатированіе того же факта, требующаго объясненія; Писторіусъ перечисляетъ слѣдующія причины разницы: 1) бо́льшую *прочность* поземельнаго дохода, 2) *монопольный* характеръ его, 3) трудность точнаго подсчета, 4) игнорированіе нѣкоторыхъ элементовъ его покупателемъ и 5) *соціальные* мотивы, побуждающіе къ покупкѣ земли (общественная роль землевладѣльцевъ, почетъ, выборныя должности). Оставляя безъ вниманія 3-й и 4-й изъ приведенныхъ мотивовъ, совершенно не объясняющихъ *постоянной* разницы въ одномъ направленіи, замѣтимъ, что соціально-психологическій мотивъ, позволяющій довольствоваться меньшимъ доходомъ съ вложеннаго въ землю капитала изъ-за почета и т. д., *недостато-*

*) Pistorius, Vermögensteuer u. Landwirtschaft... Fin. Arch., 1910, Kap. I.

ченъ для объясненія разбираемаго явленія; что касается «прочности» дохода, она не больше, чѣмъ во многихъ другихъ помѣщеніяхъ капитала. Остается монопольный характеръ его, *самъ по себѣ* тоже не разъясняющій повышенной цѣнности земли. *Основная* причина ея заключается въ возможности *роста доходности;* этотъ моментъ справедливо выдвигаетъ на первый планъ итальянскій экономистъ G. de Francisci Gerbino*): цѣнность недвижимости, какъ и всякаго имущества, являющагося источникомъ длящагося пользованія, опредѣляется не только настоящимъ его доходомъ (или выгодами непосредственнаго пользованія), но и *будущимъ;* вѣроятность увеличенія дохода въ будущемъ (или превращенія изъ бездоходнаго въ доходное...) вызываетъ увеличеніе мѣновой цѣнности недвижимости, правда, не вполнѣ пропорціональное вѣроятному приросту дохода въ силу «элемента *неизвѣстности,* сопровождающаго всѣ будущія блага». *Монополія* землевладѣнія служитъ причиной повышенной сравнительно съ доходностью продажной цѣнности лишь постольку, поскольку она обусловливаетъ увеличеніе въ будущемъ получаемаго дохода. Тотъ же будущій возможный доходъ создаетъ цѣнность абсолютно или относительно «непроизводительныхъ» (т.-е. не дающихъ дохода) имуществъ, какъ, напримѣръ, бездоходныхъ участковъ, годныхъ для застройки. Однимъ изъ мотивовъ всѣхъ реформъ, преслѣдовавшихъ замѣну обложенія по доходу обложеніемъ по цѣнности, и было стремленіе учесть и настичь этотъ будущій доходъ или приростъ дохода.

Въ пользу Wertsteuer въ Германіи выдвигались бо́льшая подвижность (?), опредѣленность и дешевизна (не всегда. В. Т.) его, облегченіе бремени, падающаго на дома съ дешевыми квартирами (такъ какъ доходность такихъ домовъ очень высока по сравненію съ домами съ дорогими квартирами), но главные доводы заключались въ возможности обложить незастроенные участки, настигнуть «спекулянтовъ», «задерживающихъ предложеніе земли», переложить на нихъ часть податного бремени, *понизить обложеніе застроенныхъ* недвижимостей и такимъ образомъ содѣйствовать застройкѣ городовъ и пониженію квартирныхъ цѣнъ **).

Но если въ области коммунальнаго обложенія городскихъ недвижимостей принципъ Wertsteuer торжествовалъ, то въ *государственномъ* обложеніи *сельскихъ* недвижимостей онъ вызвалъ рѣзкое сопротивленіе; въ прусскомъ *общепоимущественномъ* налогѣ послѣ долгой борьбы новелла 1909 года замѣнила рыночную цѣнность (gemeiner

---

*) G. de Francisci Gerbino, Le imposte patrimoniali e la valutazione del patrimonio fondiario, 1912, cap. I.

**) См. мою кн. Обложеніе городской недвижимости на Западѣ, т. II, стр. 141 и слѣд.

Wert) въ качествѣ основанія обложенія *сельскохозяйственныхъ* имуществъ капитализованной изъ $4^0/_0$ доходностью. Та же льгота была создана при обложеніи наслѣдства (законъ 1904 г.) и пр. Указанная перемѣна, вызвавшая ожесточенные нападки въ парламентѣ и литературѣ (такого знатока, какъ Strutz), встрѣчаетъ принципіальныхъ защитниковъ въ лицѣ Neumann'a, Gerbino и др.

Оставляя даже въ сторонѣ техническія трудности обложенія сельскохозяйственныхъ недвижимостей по продажной цѣнности вслѣдствіе рѣдкости продажъ и недостаточности данныхъ, обложеніе по капитализованной доходности, по мнѣнію Neumann'a*) принципіально оправдывается низкой доходностью недвижимостей: купецъ получаетъ со 100 тысячъ 4—5 тыс. дохода, а землевладѣлецъ съ *такого же* имущества около 2—3 тыс.; справедливо ли, не взирая на разницу въ доходѣ, облагать обоихъ въ равной мѣрѣ?

Въ Швейцаріи тоже учитывается низкая доходность недвижимостей, и онѣ привлекаются къ военному налогу только въ размѣрѣ $^3/_4$ продажной цѣнности. Что касается *строительныхъ* участковъ, примѣръ которыхъ обычно приводится въ пользу обложенія по цѣнности, приростъ ихъ цѣнности слѣдуетъ обложить въ *моментъ реализаціи налогомъ на приростъ*, который долженъ *дополнять* поимущественное обложеніе, основанное на капитализованной доходности недвижимостей.

Гораздо любопытнѣе соображенія, развиваемыя г. Gerbino**): онъ исходитъ изъ посылки, что *нормальнымъ источникомъ* удовлетворенія коллективныхъ потребностей является *доходъ* для покрытія *настоящихъ* коллективныхъ потребностей. Государство должно учитывать *настоящую*, а не будущую (потенціальную) платежеспособность гражданъ (р. 105); поимущественные налоги (оставляя въ сторонѣ налогъ съ наслѣдствъ) представляютъ собой повторное обложеніе *дохода*, лишь съ *другимъ основаніемъ измѣренія*, учитывающимъ бо́льшую платежеспособность фундированныхъ доходовъ или выгоды *непосредственнаго* пользованія бездоходнымъ имуществомъ (паркомъ, драгоцѣнностями...).

Періодическій налогъ долженъ падать на *періодическія* поступленія, т.-е. на доходъ или *стоимость пользованія* (valore di produttività); «потенціальную» платежеспособность, *будущую доходность* недвижимостей (находящую выраженіе въ повышенной ихъ рыночной цѣнности) слѣдуетъ привлечь въ тотъ моментъ, когда она превращается въ *наличное* богатство (ricchezza effettiva) — при переходѣ имущества въ другія руки: только въ моментъ продажи происходитъ *реальное*

---

*) Neumann, Vermögensteuern u. Wertzuwachssteuern... 1910, Kap. IV.

**) Op. cit., cap. IV—V.

увеличенie платежеспособности собственника. Налоги на переходъ собственности восполняютъ такимъ образомъ пробѣлы періодическаго обложенія. Каждый обмѣнъ, по мнѣнію автора, *создаетъ*, а не только перемѣщаетъ, цѣнности, такъ какъ увеличиваетъ относительную полезность обмѣниваемыхъ благъ для обоихъ контрагентовъ (p. 124—5), а кромѣ того при продажѣ недвижимостей собственникъ учитываетъ будущій приростъ доходовъ. Поэтому налоги на переходъ должны быть двоякаго рода: *умѣренный* (mite) налогъ со *всей* продажной цѣны (какъ, напримѣръ, нѣмецкій Umsatzsteuer, droits d'enregistrements) и «*налогъ съ дифференціальной цѣнности*» (valore differenziale или divergente т.-е. съ *разности между продажной цѣной и капитализованной доходностью*. Послѣдній налогъ не совпадаетъ съ распространяющимся нынѣ въ Германіи Wertzuwachssteuer: объектъ его шире — не только коньюнктурный («незаслуженный») приростъ цѣнности, но *весь* приростъ, хотя бы созданный улучшеніями и затратами собственника (но еще не отразившійся на увеличеніи дохода въ моментъ продажи), «дифференціальная цѣнность» поглощаетъ въ себѣ коньюнктурный приростъ. Налогъ на коньюнктурный приростъ цѣнности (между двумя послѣдовательными продажами) могъ бы быть признанъ справедливымъ лишь въ томъ случаѣ, если бы взимался на ряду съ періодическимъ налогомъ по рыночной цѣнности, но послѣдній неправиленъ, такъ какъ настигаетъ нереализованную цѣнность. Ту же комбинацію налоговъ Gerbino предлагаетъ и для «непроизводительныхъ» (бездоходныхъ) имуществъ (парковъ и т. п.): періодическое обложеніе непосредственно приносимой ими выгоды и неперіодическій налогъ на valore divergente; незастроенные участки, если они совсѣмъ не эксплуатируются и не приносятъ никакой пользы, должны подлежать съ точки зрѣнія *финансовой* только неперіодическому налогу (со *всей* ихъ продажной цѣнности).

Итакъ, de Francisci Gerbino, какъ и Neumann, стремятся настичь приростъ цѣнности въ моментъ его *реализаціи;* исходя изъ принципа обложенія по платежеспособности, Gerbino считаетъ неправильнымъ обложеніе *будущихъ* доходовъ въ настоящей цѣнѣ.

Доводы эти противъ налога по рыночной цѣнности представляются мнѣ недостаточно убѣдительными, а предлагаемая г. Gerbino система обложенія прироста совершенно неудачной.

Если обложеніе по цѣнности (Wertsteuer) и падаетъ на недвижимости нѣсколько бо́льшимъ бременемъ, чѣмъ налогъ по капитализованной доходности, то это весьма цѣлесообразно: указанная разница служитъ отчасти средствомъ сильнѣе обложить *рентный* элементъ въ доходѣ съ недвижимостей, провести различіе между доходомъ землевладѣльца и прочими *фундированными* доходами. Если я полу-

чаю въ 1915 году со своего участка 1000 руб., а въ 1916 году 1100 руб. и т. д., то обложеніе по доходу не учтетъ коньюнктурнаго *прироста* моего дохода. Нельзя его учесть и впослѣдствіи въ моментъ реализаціи: тамъ объектомъ налога будетъ приростъ *капитальной* цѣнности, а не дохода: продавъ свой участокъ въ виду увеличенія доходности дороже, чѣмъ онъ мнѣ обошелся, я получаю *особую* коньюнктурную выгоду, *кромѣ* прироста дохода *). Странно, что Gerbino не замѣчаетъ этого различія, голословно оспаривая столь ясное положеніе (p. 114).

Что касается обложенія прироста, схема Gerbino совсѣмъ неудовлетворительна: онъ рекомендуетъ «умѣренный» налогъ на переходъ недвижимостей, учитывающій-молъ *выгоды обмѣна*, между тѣмъ какъ всякому извѣстно, что часто никакихъ выгодъ продажа продавцу не приноситъ (а налогъ упадетъ, вѣдь, на него); не стоитъ останавливаться даже на общепризнанныхъ отрицательныхъ сторонахъ всѣхъ этихъ Umsatzsteuern, droits d'enrégistrement — на ихъ крайней неравномѣрности (зависятъ отъ частоты актовъ обмѣна) и, главное, на ихъ *вредѣ съ точки зрѣнія развитія производительныхъ силъ страны:* падая на *всю* цѣнность недвижимости, включая производительныя затраты (постройки, меліораціи), они тормозятъ техническій и хозяйственный прогрессъ, убиваютъ иниціативу. Ихъ можно *объяснить*, какъ историческіе пережитки, *оправдать* финансовой нуждой, но странно рекомендовать ихъ, какъ это дѣлаютъ Gerbino и (для коммунальныхъ финансовъ) многіе нѣмецкіе экономисты. Чѣмъ меньше будутъ крѣпостныя пошлины, droits d'enrégistrement, тѣмъ меньше будетъ путъ на развитіи и интенсификаціи сельскаго хозяйства.

Между тѣмъ и второй неперіодическій налогъ, предлагаемый Gerbino — налогъ на разность между цѣнностью и капитализованной доходностью (valore divergente) падаетъ не только на «коньюнктурный» приростъ цѣнности, но на весь приростъ, хотя бы и вызванный затратами и, слѣдовательно, долженъ быть отвергнутъ по тѣмъ же соображеніямъ **).

Единственная правильная мысль въ разобранной теоріи та, что *періодическій налогъ слѣдуетъ сочетать съ неперіодическимъ налогомъ на приростъ;* но облагать слѣдуетъ только *коньюнктурный приростъ* (Wertzuwachssteuer), а объектомъ періодическаго налога должна быть рыночная цѣнность.

---

*) Grizziotti, I principi distributivi... G. d. econ. 1909.

**) Курьезныя слѣдствія имѣлъ бы этотъ странный налогъ: если затраты собственника привели къ повышенію доходности, то налогъ былъ бы ничтоженъ, а если онѣ еще не отразились на доходности, то собственникъ долженъ быть вторично наказанъ при продажѣ, уплачивая высокій налогъ съ v. divergente.

Сочетаніе этихъ двухъ налоговъ крайне важно и въ другомъ отношеніи, на которое я уже не разъ обращалъ вниманіе своихъ читателей: оно обезпечиваетъ въ значительной мѣрѣ *правильность декларацій*, такъ какъ сокращаетъ выгоды неправильныхъ показаній цѣнности въ ту или другую сторону; низкая оцѣнка для періодическаго налога увеличитъ сумму налога на приростъ при продажѣ, если начальной цѣнностью, отъ которой будетъ исчисляться приростъ, будетъ принята цѣнность, декларированная для перваго налога; съ другой стороны, высокая начальная оцѣнка невыгодна для плательщика періодическаго налога.

Такимъ образомъ оба налога взаимно нейтрализуютъ другъ друга въ смыслѣ вліянія на тенденцію деклараціи къ уклоненію отъ дѣйствительности. Разумѣется, эта система не обезпечиваетъ вполнѣ правдиваго декларированія цѣнности: одного плательщика заботитъ исключительно размѣръ періодическаго налога, такъ какъ онъ не собирается продавать земли — и онъ будетъ стремиться къ низкой оцѣнкѣ; у другого — обратный интересъ, если есть расчетъ на продажу въ будущемъ и если ставки налога на приростъ достаточно высоки. Но во всякомъ случаѣ нѣкоторое сдерживающее вліяніе мысль о *другомъ* налогѣ должна оказывать, а если бы и не оказала, то неправильная декларація для одного налога увеличитъ въ будущемъ поступленія отъ другого — *фискъ свое въ конечномъ счетѣ получитъ*.

Для этого *налогъ на приростъ* долженъ быть достаточно *высокъ* и ставки его должны *прогрессировать* въ зависимости 1) отъ *процента* (относительнаго размѣра) *прироста*, т.-е. отъ быстроты его, и 2) отъ абсолютнаго *размѣра его*. Первая идея, осуществленная въ германскомъ Wertzuwachssteuer, осуществляетъ принципъ усиленнаго обложенія *конъюнктурныхъ* поступленій и представляетъ несомнѣнное преимущество его надъ англійскимъ Increment tax съ его однообразной ставкой въ 20%. Прогрессія ставокъ въ зависимости отъ абсолютнаго размѣра прироста (на ряду съ прогрессіей по первому признаку) есть приложеніе общаго начала о прогрессіи ставокъ съ возрастаніемъ дохода.

Объектомъ налога долженъ быть только *конъюнктурный* приростъ, а *не весь приростъ*, какъ въ нынѣшнемъ германскомъ Besitzsteuer. Послѣдній налогъ, настигающій особенно сильно бережливаго или предпріимчиваго человѣка, увеличившаго свое имущество, и освобождающій отъ обложенія расточителя, прокутившаго весь приростъ цѣнности своего имущества*), является *налогомъ на хозяйственность*,

*) См. Strutz, D. Reichsbesitzsteuer. I. f. N—Ock. u. St. 1914, стр. 580.

противорѣчащимъ основному выдвинутому нами принципу обложенія. Понятно, что и ставки его (какъ и ставки проектируемаго Gerbino налога на valore divergente) не могутъ быть высокими — иначе вредное вліяніе его скажется слишкомъ рѣзко.

Резюмируя сказанное, слѣдуетъ высказаться въ пользу обложенія земли въ формѣ сочетанія a) налога по рыночной цѣнности на землю за вычетомъ стоимости построекъ, меліорацій и другихъ затратъ и b) высокаго прогрессивнаго налога на *конъюнктурный* приростъ цѣнности земли. Въ *первомъ* налогѣ можно было бы допустить хотя бы въ *половинномъ* размѣрѣ *вычетъ ипотечныхъ долговъ*.

Указанная система сдѣлала бы излишней кадастральную оцѣнку земель — достаточно было бы контроля показаній на основаніи продажныхъ, страховыхъ, залоговыхъ оцѣнокъ и другихъ данныхъ, имѣющихся у министерства финансовъ насчетъ цѣнъ на землю въ данной мѣстности. Крестьянъ и вообще собственниковъ небольшихъ имуществъ до 5—10 тыс. руб., скажемъ, можно было бы освободить отъ *обязательной* деклараціи, взимая налогъ по числу десятинъ пахотной земли и по «законной табели» оцѣнокъ для каждой мѣстности. Можно установить прогрессію ставокъ налога въ зависимости отъ цѣнности землевладѣнія или — еще проще — отъ *числа десятинъ;* скажемъ для примѣра: 0,1% съ цѣнности имущества до 10 десятинъ, 0,2% для имущества 10—25 дес., 0,3% при 25—50 дес., 0,4% при 50—100 дес., 0,5% съ имущества выше 100 десятинъ и т. д. Такой налогъ отличался бы *простотой и дешевизной* взиманія, не требуя дорогихъ оцѣночныхъ работъ, и не падалъ бы дополнительнымъ бременемъ на повышенный доходъ *хорошихъ хозяевъ,* умѣло эксплуатирующихъ дары природы. Бремя платежей крестьянъ было бы немногимъ болѣе нынѣшняго ничтожнаго *государственнаго* поземельнаго налога.

На тѣхъ же принципахъ можно было бы построить въ будущемъ и обложеніе *городскихъ недвижимостей*. Нынѣшній налогъ представляетъ, съ точки зрѣнія фискальной, крупный шагъ впередъ по сравненію съ предшествующимъ раскладочнымъ налогомъ, неравномѣрнымъ и малодоходнымъ. Установленіе нормъ вычетовъ для каждаго *города* (а не огульно для всей страны, какъ во Франціи, или для цѣлыхъ категорій городовъ, какъ въ Австріи), *пятилѣтнія* переоцѣнки и, особенно, обложеніе по *капитальной цѣнности бездоходныхъ имуществъ* — все это серьезныя преимущества, ставящія его въ нѣкоторыхъ отношеніяхъ даже выше европейскихъ собратьевъ. Необходимо, правда, внести въ него нѣкоторыя поправки*), въ томъ числѣ

*) См. мой докладъ въ *Обществѣ финансовыхъ реформъ*. «Извѣстія» Общества № 5.

сохранить обложеніе по капитальной цѣнности и для тѣхъ строительныхъ участковъ, которые обрабатываются собственникомъ или сдаются въ аренду подъ огороды, склады и тому подобное, принося ничтожный доходъ, совершенно не соотвѣтствующій ихъ возможной эксплуатаціи и цѣнности. Необходимо теперь же внести въ законъ указанныя измѣненія — иначе къ оцѣнкѣ 1916 года всѣ милліонные участки въ столицахъ и подъ столицами и другими большими городами окажутся отданными подъ картофель или капусту или застроенными хатенками, и фискъ лишится значительныхъ поступленій отъ ихъ обложенія по капитальной цѣнности.

Но поскольку финансовая нужда позволитъ, слѣдовало бы въ связи съ введеніемъ подоходнаго налога подвергнуть налогъ съ городскихъ недвижимостей коренной реформѣ, перейдя къ обложенію всѣхъ городскихъ недвижимостей по рыночной цѣнности и *отказавшись отъ обложенія построекъ*. Русскіе города чрезвычайно страдаютъ отъ недостатка строительной дѣятельности; въ противоположность Западу, особенно Германіи, гдѣ строительная промышленность играетъ видную роль въ экономической жизни, у насъ капиталы, вложенные въ эту отрасль, ничтожны, крупныя строительныя общества наперечетъ, дома строятся отдѣльными подрядчиками, норма предпринимательской прибыли громадна, матеріалы дороги, и въ результатѣ постройка дома обходится ceteris paribus *вдвое* дороже, чѣмъ на Западѣ, а квартирныя цѣны въ 2—3 раза выше. Высокій (относительно) налогъ вкупѣ съ земскими сборами еще болѣе тормозятъ застройку и удорожаютъ квартиры. Послѣ войны ссудные капиталы будутъ еще дороже. Между тѣмъ настоятельно необходимо всѣми силами поощрять строительную дѣятельность въ городахъ. Это — лучшее средство въ борьбѣ съ квартирной дороговизной.

А съ этой цѣлью надо перенести бремя налога съ постройки на землю; съ подомоваго дохода собственникъ будетъ платить подоходный налогъ; облагать вторично его доходъ было бы нераціональнымъ. Какъ и въ поземельномъ обложеніи, вмѣсто дополнительнаго поимущественнаго налога слѣдовало бы ввести налогъ съ рыночной цѣнности *земли безъ построекъ*, съ «чистой цѣнности» земли, т.-е. съ капитализованной земельной *ренты* собственника.

Тогда оба налога — поземельный и подомовый — слились бы въ одномъ налогѣ на землю, какъ городскую, такъ и сельскую.

Городамъ можно было бы предоставить выборъ между нынѣшней формой реальнаго обложенія подомоваго дохода и надбавками къ государственному налогу на городскую землю (на ряду съ надбавками къ подоходному налогу).

Гораздо бо́льшія трудности и сомнѣнія вызываетъ *промысловое* обложеніе.

Относительно *подотчетныхъ* предпріятій я уже высказался въ пользу сохраненія нынѣшняго дополнительнаго налога съ прибыли (*вмѣсто* подоходнаго) и налога на капиталъ. Но какъ быть съ *главной массой* торговыхъ и промышленныхъ — *неотчетныхъ* — предпріятій послѣ введенія подоходнаго налога?

Если въ обложеніи недвижимостей по ихъ капитальной цѣнности, на ряду съ подоходнымъ, учитывается *рентный* элементъ дохода, то въ промысловомъ доходѣ коньюнктурный элементъ крайне неустойчивъ и трудно уловимъ: выгоды отъ «фирмы», кліентуры, то, что англичане обнимаютъ терминомъ goodwill, оцѣниваются, правда, рынкомъ и исчисляются при продажѣ торговаго или промышленнаго предпріятія, но для учета ихъ фискомъ онѣ представляютъ слишкомъ неопредѣленную величину. Особое обложеніе торгово-промышленныхъ предпріятій (кромѣ подоходнаго налога) «оправдываютъ» *фундированнымъ* характеромъ промысловыхъ доходовъ, однако въ мелкихъ предпріятіяхъ элементъ личнаго труда и участія значительно преобладаетъ въ образованіи дохода надъ ролью капитала. Потому-то итальянскій подоходный налогъ взимается съ промысловыхъ доходовъ въ меньшемъ размѣрѣ, чѣмъ съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, но, какъ выше указано, ставка въ немъ одинакова для крупныхъ и мелкихъ предпріятій, несмотря на различную роль въ нихъ личнаго труда и капитала. Гораздо цѣлесообразнѣе, слѣдовательно, взимать особый налогъ на *капиталъ*, вложенный въ предпріятіе.

Но тутъ-то и начинаются техническія трудности: какъ выяснить размѣръ капитала? Объектомъ обложенія долженъ быть *собственный капиталъ предпринимателя*. Для опредѣленія его нельзя обойтись безъ *деклараціи* плательщикомъ *всего* капитала, обращающагося въ предпріятіи, и чужого, ссуднаго капитала. Провѣрить декларацію относительно всего вложеннаго въ предпріятіе капитала чрезвычайно трудно; нѣкоторыми, правда шаткими, основаніями могутъ служить величина оборота, опредѣляемая на основаніи внѣшнихъ признаковъ, (какъ въ нынѣшнемъ раскладочномъ налогѣ) и нормы *числа оборотовъ* капитала въ теченіе года въ той или иной отрасли предпріятій. Всѣ эти вычисленія такъ гадательны, что возникаетъ сомнѣніе въ возможности обойтись безъ *раскладочной* системы: слѣдовало бы, пожалуй, сохранить ее (по крайней мѣрѣ, для мелкихъ предпріятій). По отношенію къ предпріятіямъ, уплачивающимъ подоходный налогъ, можно отчасти противодѣйствовать черезчуръ низкимъ деклараціямъ капитала путемъ *прогрессіи ставокъ налога на капиталъ въ зависимости отъ уровня чистой прибыли*, опредѣляемой на основаніи сравненія

декларацій капитала съ деклараціями для *подоходнаго* налога (вѣдь въ послѣднихъ будетъ указываться доходъ по отдѣльнымъ *источникамъ* его).

Послѣднимъ звеномъ предлагаемой системы дополнительныхъ къ подоходному поимущественныхъ налоговъ долженъ быть налогъ съ *денежныхъ капиталовъ*. Нужно только имѣть въ виду, что этотъ налогъ въ виду подвижности его объекта легче всего переложимъ (на торговлю, промышленность, на сельское хозяйство), и что Россія крайне нуждается въ денежныхъ капиталахъ, а потому ставки налога должны быть невысокими, значительно ниже уровня поземельнаго обложенія.

Вотъ та система обложенія по *капитальной цѣнности*, которая обезпечила бы, по моему мнѣнію, наименьшее *экономическое* сопротивленіе, наименѣе тормозя развитіе производительныхъ силъ.

Не стану останавливаться на налогѣ съ *наслѣдства*, такъ какъ ему будетъ посвящена особая статья проф. П. П. Гензеля, но позволю себѣ только намѣтить свою точку зрѣнія на данный налогъ *): наслѣдство въ боковыхъ и отдаленныхъ степеняхъ родства есть пережитокъ старины и является для многихъ наслѣдниковъ часто неожиданнымъ и во всякомъ случаѣ чисто *конъюнктурнымъ* приращеніемъ имущества. Слѣдовало бы ограничить право наслѣдованія прямыми наслѣдниками, супругами и несовершеннолѣтними братьями или сестрами, совершенно отмѣнивъ завѣщанія частнымъ лицамъ. Но пока эта реформа не осуществлена, необходимо съ помощью налога брать въ такихъ случаяхъ значительную часть наслѣдственной массы въ пользу государства. Поэтому *на ряду* съ прогрессіей въ зависимости отъ *размѣра* наслѣдства (примѣрно отъ 4—20%) слѣдуетъ сохранить и развить прогрессію ставокъ въ зависимости отъ степени родства (напримѣръ, для мелкихъ наслѣдствъ 4—10%, для крупныхъ 20—50%). Нынѣшняя война оставитъ немало вдовъ и сиротъ; получаемыя ими наслѣдства, по крайней мѣрѣ до тысячъ *сорока*, казалось бы, можно освободить отъ налога, а съ наслѣдствъ въ 40—80 тыс. взимать налогъ въ половинномъ размѣрѣ.

Замѣняя нынѣшніе реальные налоги обложеніемъ по капитальной цѣнности, слѣдуетъ предоставить городамъ и земствамъ полную свободу между старой и новой формой; однако государство имѣетъ право и обязано *регулировать общее бремя* обложенія, падающее на тѣ или иные источники дохода, и слѣдовательно, не можетъ предо-

---

*) Она, кажется, нѣсколько расходится съ той, которую развиваетъ профессоръ П. П. Гензель.

ставить мѣстнымъ союзамъ неограниченнаго права надбавокъ къ прямымъ налогамъ *).

Резюмирую изложенное слѣдующими тезисами:

1) Вводимый нынѣ (надѣюсь, что онъ пройдетъ чрезъ Государственный Совѣтъ безъ измѣненій) *общеподоходный* налогъ слѣдуетъ впослѣдствіи развить въ смыслѣ a) *пониженія Existenzminimum'a*, b) усиленія прогрессіи наверху, но c) освободить отъ него акціонерныя компаніи.

2) Слѣдуетъ немедленно реформировать налогъ съ *наслѣдствъ*, уничтоживъ льготы помѣщикамъ, введя *рѣзкую* прогрессію въ зависимости отъ *размѣра* наслѣдства, но сохраняя нынѣшнюю разницу ставокъ въ зависимости отъ степени родства.

Мелкія наслѣдства, остающіяся прямымъ наслѣдникамъ послѣ лицъ, погибшихъ на войнѣ, слѣдуетъ освободить отъ налога (до 40 тыс.) или понизить ставки (40—80 тыс.).

3) Въ ближайшемъ будущемъ нельзя ожидать отказа государства отъ реальныхъ налоговъ.

4) Когда возможна будетъ реформа, желательна замѣна ихъ системой налоговъ на капиталъ:

a) обложеніе *земли*, сельской и городской, должно быть по *капитальной* цѣнности ея параллельно съ непеpіодическимъ налогомъ на *приростъ цѣнности;*

b) для *подотчетныхъ* предпріятій (акціонерныя компаніи и проч.) слѣдуетъ сохранить нынѣшніе дополнительные налоги на капиталъ и на *прибыль* (вмѣсто подоходнаго);

c) съ *неотчетныхъ* предпріятій слѣдуетъ взимать налогъ съ *собственнаго* капитала предпринимателя (для мелкихъ, пожалуй, въ раскладочной формѣ);

d) денежные капиталы должны быть обложены, по возможности, легко.

5) Мѣстнымъ союзамъ слѣдуетъ предоставить свободу *выбора* между нынѣшними устарѣлыми реальными налогами и *надбавками* (въ извѣстныхъ, установленныхъ закономъ, предѣлахъ) къ подоходному налогу и къ вышеописаннымъ налогамъ на капиталъ.

В. Твердохлѣбовъ.

*) Предметъ моей статьи — реформа *прямыхъ* налоговъ; тѣмъ не менѣе упомяну о своемъ отношеніи къ прочимъ сборамъ: развитіе косвенныхъ налоговъ, взамѣнъ питейнаго, считаю неизбѣжнымъ, въ томъ числѣ высокій акцизъ на виноградное вино, табачную и рядъ другихъ *доходныхъ* монополій; желательны отмѣна налога на переходъ имущества, пониженіе сахарнаго и нефтяного акцизовъ и пошлинъ на чай. На ближайшіе годы необходимо установить *очень высокій* сборъ съ *заграничныхъ* паспортовъ.



